

# **Das Zusammentreffen von Jugendstrafrecht und Steuerstrafrecht**

Georg Böckmann

=

1964



DAS ZUSAMMENTREFFEN VON JUGENDSTRAFRECHT UND  
STEUERSTRAFRECHT

Inaugural-Dissertation  
zur Erlangung des akademischen Grades  
eines Doktors der Rechte durch die  
Rechts- und Staatswissenschaftliche Fakultät  
der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster

vorgelegt von  
Georg Böckmann  
Referendar  
aus Oldenburg (Oldb)

1964

1. Berichterstatter : Prof. Dr. Friedrich Klein

2. Berichterstatter : Prof. Dr. Walter Stree

Dekan : Prof. Dr. Wolfgang Fikentscher

Tag der mündlichen Prüfung : 15. Mai 1964

## Inhaltsübersicht

|                                                                                                                                  | Seite |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| Einleitung                                                                                                                       | 1     |
| 1. Teil                                                                                                                          |       |
| 1. Abschnitt : Jugend- und Steuerstrafrecht, zwei Sondergebiete des allgemeinen Strafrechts                                      | 3     |
| I. Das Jugendstrafrecht                                                                                                          | 4     |
| 1. Geschichtliche Entwicklung                                                                                                    | 4     |
| 2. Wesen und Aufgabe des Jugendstrafrechts                                                                                       | 10    |
| II. Das Steuerstrafrecht                                                                                                         | 11    |
| 1. Geschichtliche Entwicklung                                                                                                    | 11    |
| 2. Begriff und Wesen des Steuerstrafrechts                                                                                       | 16    |
| III. Die systematische Stellung des Jugend- und Steuerstrafrechts innerhalb der Strafrechtsordnung und ihr Verhältnis zueinander | 19    |
| 2. Abschnitt : Die Ursachen und Beweggründe für die Handlungen der jugendlichen Steuerstraftäter                                 | 20    |
| I. Die Steuerummoral                                                                                                             | 20    |
| 1. Das Fehlen der Steuerwilligkeit                                                                                               | 20    |
| 2. Keine sichtbare Gegenleistung                                                                                                 | 22    |
| 3. Das Verhältnis des einzelnen zum Staat                                                                                        | 23    |
| 4. Milde Beurteilung der Steuervergehen in der Öffentlichkeit                                                                    | 25    |
| 5. Angebliches Fehlen der sittlichen Verpflichtung                                                                               | 26    |
| 6. Maßlose Kritik in der Öffentlichkeit                                                                                          | 27    |
| 7. Die fehlende Anschaulichkeit des Steuerstrafrechts                                                                            | 28    |
| 8. Höhe der Steuern                                                                                                              | 29    |
| II. Die Abenteuerlust                                                                                                            | 30    |
| III. Die Renommierlust                                                                                                           | 31    |
| IV. Die Gewinnsucht                                                                                                              | 32    |

## 2. Teil

## Das materielle Jugend- und Steuerstrafrecht

34

|      |                                                                                           |    |
|------|-------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| A.   | Allgemeiner Teil                                                                          | 34 |
| I.   | Der Irrtum (§ 395 AO)                                                                     | 35 |
| II.  | Die Selbstanzeige (§§ 406 II, 410, 411 AO)                                                | 39 |
| III. | Ideal- und Realkonkurrenz (§ 418 AO)                                                      | 40 |
| IV.  | Die Verjährung (§ 419 AO)                                                                 | 42 |
| V.   | Die Bestrafung des jugendlichen Steuerüblers                                              | 42 |
| 1.   | Die Hauptstrafen                                                                          | 44 |
| 2.   | Die Nebenstrafen und Nebenfolgen                                                          | 45 |
| a.)  | Die Bekanntmachung der Bestrafung (§ 399 AO)                                              | 45 |
| b.)  | Der Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte<br>(§ 400 AO)                                    | 49 |
| c.)  | Die Unfähigkeit zur Bekleidung öffentlicher<br>Ämter (§ 412 II AO)                        | 50 |
| d.)  | Die Einziehung gegenüber dem Täter oder<br>Teilnehmer (§ 414 I; II Ziff. 1, 3, 4; III AO) | 50 |
| e.)  | Die Einziehung des Wertersatzes (§ 414a AO)                                               | 52 |
| 3.   | Die Maßregeln der Sicherung und Besserung                                                 | 54 |
| B.   | Besonderer Teil                                                                           | 56 |
| I.   | Die besonderen Tatbestände der AO und ihr Verhältnis<br>zu den einzelnen Steuergesetzen   | 56 |
| II.  | Die Regelung nach dem JGG                                                                 | 57 |

## 3. Teil

## Das formelle Jugend- und Steuerstrafrecht

59

|     |                                                                      |    |
|-----|----------------------------------------------------------------------|----|
| I.  | Wesen und Aufgabe des Strafverfahrens                                | 59 |
| II. | Die besonderen Strafverfahren nach der AO und dem JGG                | 60 |
| 1.  | Das Steuerstrafverfahren                                             | 60 |
| 2.  | Das Jugendstrafverfahren                                             | 61 |
| 3.  | Das Verhältnis der beiden Verfahrensarten zueinander<br>und zur StPO | 62 |

|                                                                                                                      | Seite |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| III. Das Verwaltungsstrafverfahren im einzelnen                                                                      | 63    |
| A. Allgemeines                                                                                                       | 63    |
| 1. Die Verfassungsmäßigkeit                                                                                          | 63    |
| 2. Die Verfahrensbeteiligten                                                                                         | 64    |
| a.) Die Finanzbehörden                                                                                               | 64    |
| b.) Der Beschuldigte und der Nebenbeteiligte                                                                         | 65    |
| B. Das Verwaltungsstrafverfahren gegen den jugendlichen und heranwachsenden Beschuldigten                            | 65    |
| 1. Die Entscheidungsbefugnis des FA                                                                                  | 65    |
| a.) Die Strafgewalt gegenüber dem jugendlichen Steuerstraftäter                                                      | 67    |
| aa) Die Geldstrafe                                                                                                   | 67    |
| bb) Die Einziehung im subjektiven Verfahren                                                                          | 67    |
| cc) Die Einziehung des Wertersatzes                                                                                  | 68    |
| dd) Die Bekanntmachung der Bestrafung                                                                                | 68    |
| ee) Das Unterwerfungsverfahren                                                                                       | 69    |
| b.) Die Strafgewalt gegenüber dem heranwachsenden Steuerstraftäter                                                   | 70    |
| c.) Die Kompetenzüberschreitung des FA                                                                               | 71    |
| 2. Die Ermittlungstätigkeit des FA                                                                                   | 73    |
| a.) Die gesetzliche Regelung nach der AO                                                                             | 73    |
| b.) Die Untersuchungsbefugnis des FA und das Erfordernis einer jugendgemäßen Ermittlung                              | 74    |
| c.) Die Sachaufklärung auf Grund eines Ermittlungersuchens seitens des Jugendstaatsanwalts (§§ 426 III AO, 161 StPO) | 78    |
| d.) Die Sachaufklärung im Rahmen der Vorprüfung nach § 441 I AO                                                      | 80    |
| aa) Das Absehen von einem Ermittlungsverfahren aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen                            | 82    |
| bb) Das Absehen von einem Ermittlungsverfahren wegen Geringfügigkeit                                                 | 82    |
| cc) Die Sachaufklärung bei Verdunklungsgefahr                                                                        | 83    |
| 3. Die Ermittlungstätigkeit der Hilfsstellen und Beamten des FA                                                      | 85    |

|                                                                                                | Seite |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| 4. Die Ermittlungstätigkeit der Polizeibehörden                                                | 85    |
| 5. Die Einstellung des Ermittlungsverfahrens durch das FA                                      | 87    |
| a.) Die Einstellung nach § 446 I Satz 1 AO                                                     | 87    |
| b.) Die Einstellung nach § 461 I Satz 2 AO                                                     | 87    |
| c.) Die Einstellung nach § 477 II AO                                                           | 87    |
| d.) Die Einstellung nach §§ 153 II, 154 StPO                                                   | 88    |
| 6. Zwangsmittel                                                                                | 89    |
| a.) Die Beschlagnahme (§§ 430 ff AO)                                                           | 90    |
| b.) Die Durchsuchung                                                                           | 95    |
| c.) Die vorläufige Festnahme                                                                   | 97    |
| d.) Die Zwangsbefugnisse nach § 202 AO                                                         | 99    |
| 7. Die Niederschlagung nach § 477 I AO                                                         | 99    |
| C. Das Verwaltungsstrafverfahren gegen einen jugendlichen und heranwachsenden Nebenbeteiligten | 99    |
| D. Das objektive Verfahren                                                                     | 101   |
| IV. Das Gerichtliche Strafverfahren                                                            | 102   |
| A. Das gerichtliche Verfahren gegen den jugendlichen und heranwachsenden Beschuldigten         | 102   |
| 1. Die sachliche Zuständigkeit                                                                 | 102   |
| 2. Die örtliche Zuständigkeit                                                                  | 103   |
| a.) Die besondere Regelung nach der AO                                                         | 103   |
| b.) Die besondere Regelung nach dem JGG                                                        | 103   |
| c.) Das Verhältnis des § 476a AO zu § 42 JGG                                                   | 104   |
| d.) Die Auswahl des Gerichtsstands nach dem pflichtgemäßen Ermessen des Jugendstaatsanwalts    | 106   |
| 3. Das Verfahren gegen Flüchtige (§ 473 AO)                                                    | 107   |
| a.) Das Verfahren gegen den jugendlichen Abwesenden                                            | 107   |
| b.) Das Verfahren gegen den heranwachsenden Abwesenden                                         | 108   |
| 4. Die Mitwirkung des FA im gerichtlichen Verfahren                                            | 109   |
| a.) Die Erhebung der öffentlichen Klage nach § 472 II AO                                       | 109   |

|                                                                                               | Seite |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| b.) Die allgemeine, unbefristete Dienstaufsichts-<br>beschwerde                               | 110   |
| c.) Das Klageerzwingungsverfahren                                                             | 110   |
| d.) Der Antrag auf Eröffnung der Hauptverhandlung<br>gegen einen Abwesenden nach § 473 III AO | 113   |
| e.) Die Rechte als Nebenkläger gemäß §§ 472 I,<br>467 AO                                      | 113   |
| aa) Das gerichtliche Verfahren gegen einen<br>Jugendlichen                                    | 114   |
| bb) Das gerichtliche Verfahren gegen einen<br>Heranwachsenden                                 | 114   |
| f.) Die Hinzuziehung als sachverständige Behörde                                              | 115   |
| g.) Die Bekanntmachungsbefugnis                                                               | 115   |
| B. Das gerichtliche Verfahren gegen den jugendlichen und<br>heranwachsenden Nebenbeteiligten  | 116   |
| Zusammenfassung                                                                               | 117   |

## Literaturverzeichnis

- AHRENS, Herbert Die Einleitung der Untersuchung im Steuerstraßverfahren  
in StWa 55, S. 100 ff.
- AO - Komm. Kommentar zur Reichsabgabenordnung und den Nebengesetzen von Hübschmann - Hepp - Spitaler - v. Wallis - Lademann - Hartung  
1. -4. Aufl. Köln 1951-1960
- ARNDT, Adolf Straßgewalt der Finanzämter  
in NJW 59, S. 605
- BADER, Karl Soziologie der Jugendkriminalität  
in BdJ S. 63 ff.
- BARLEY, Delbert Soziologische Betrachtungen zur heutigen Jugendkriminalität  
in RdJ 60, S. 119 ff.
- BARSKE - GAPP Steuerstraßrecht und Steuerstraßverfahrensrecht  
3. Aufl. Stuttgart 1959
- BAUMANN, Jürgen Straßrecht, Allgemeiner Teil  
Bielefeld 1960
- BECKER, Enno Reichsabgabenordnung  
4. Aufl. Berlin 1925
- BECKER, Walter Jugendgerichtsgesetz, Kommentar  
Münster 1954  
Das neue Jugendstraßrecht  
in JR 53, S. 414  
Zum Thema "Film und Jugendkriminalität"  
in Zbl. JugR. 55, S. 211
- BERGER, Dr. Der § 410 AO im neuen Gewand  
in BB 49, S. 613 ff.
- BOCKELMANN, Paul Straß und Erziehung  
in Festschrift für Gierke, S. 27 ff. Berlin 1950
- BÜHLER - STRICK-RODT Steuerrecht I. Band, 2. Halbbd.  
3. Aufl. Wiesbaden 1960
- BUSCHMANN, Walter Die richterliche Nachprüfbarkeit von Unterwerfungsverhandlungen  
in NJW 61, S. 1561 ff.
- CLOSTERMANN, Ludwig Das Wagnis des Jugendrichters  
in DJ 42, S. 542

- CRISOLLI, Julius      Lehrbuch des Steuerrechts, 1. Teil  
Allgemeines Steuerrecht  
Berlin 1933
- DALCKE - FUHRMANN    Strafrecht und Strafverfahren  
- SCHÄFER            37. Aufl. Berlin 1961
- DALLINGER, Wilhelm    Das dritte Strafrechtsänderungsgesetz, 2. Teil :  
Gerichtsverfassung und Strafverfahren  
in JZ 53, S. 432 ff.
- DALLINGER - LACKNER   Jugendgerichtsgesetz, Komm.  
München und Berlin 1955  
Rechtsprechung zum Jugendgerichtsgesetz  
München und Berlin 1958
- DREHER, Eduard        Über die gerechte Strafe  
Heidelberg 1947
- ELLINGER                Verwaltungsstrafverfahren und Rechtsstaatsgedanke  
in DStZ (A) 50, S. 408 f.
- ENGEL, S. W.            Forensische Psychotherapie  
in NJW 58, S. 613
- ESCHENBACH            Vernehmung von Kindern, Jugendlichen und  
Heranwachsenden als Beschuldigte und Zeugen  
BdJ. S. 123 ff.
- EXNER, Franz            Kriminologie  
3. Aufl. Berlin-Göttingen-Heidelberg 1949
- FEIGENSPAN, Rolf      Das Steuerstrafverfahren  
in GA 55, S. 109 ff.
- FLUME, Werner          Steuermoral und Kriminalstrafe  
in Handelsblatt Jg. 1952 Nr. 106, S. 5
- FREY, Erwin             Jugendkriminalität und Jugendverwahrlosung  
in Bericht über die Berliner Tagung vom  
22. bis 26. Mai 1949
- FORSTHOFF, Ernst      Lehrbuch des Verwaltungsrechts  
I. Bd., Allg. Teil  
8. Aufl. München und Berlin 1961
- FUCHS, Alois            Handbuch des Steuerstrafrechts und Steuerstraf-  
verfahrensrechts  
Nürnberg 1949  
§ 153 Abs. 2 und 3 StPO in Verwaltungs-Steuer-  
Strafverfahren  
in NJW 57, S. 213 f.
- GIESE - PLATH          Reichsabgabenkommentar  
Frankfurt 1961

- GLÖGGLER, Hans Irrtumsfragen im Steuerstrafrecht  
in NJW 53, 488 ff.
- GOETZELER, Bernward Die Besonderheiten des Steuerstrafrechts und des  
Steuerstrafverfahrensrechts bei Jugendlichen  
in NJW 60, S.1656 f.
- GOETZELER, Richard Die rationalen Grundlagen des Steuerstrafrechts  
Stuttgart 1934  
Das Problem "Steuermoral und Steuerstrafrecht"  
in Festschrift für Mezger, S.383 ff.  
München und Berlin 1954  
Schmuggel und Steuerhehlerei in kriminologischer  
Sicht  
in Festschrift für Kraft,  
Monumentum Bambergiense, Bd. III S.151 ff.  
München 1955
- GOSSRAU, Eberhard Ist die Strafgewalt und die Bußgeldkompetenz von  
Verwaltungsbehörden mit Art. 92 GG vereinbar ?  
in NJW 58, S. 929
- GRETHLEIN, Gerhard Jugendgerichtsgesetzkommentar  
Berlin 1959  
Die Entwicklung des Jugendrechts  
Berlin 1961  
Anmerkung zu einem Beschluß des BGH vom  
6. Juni 1957  
in NJW 57, S.1370 ff.
- HAAS, Diether und Steuerstrafen und Finanzverwaltung  
REDDING, Günter in JZ 53, S.545
- HARTUNG, Fritz Steuerstrafrecht, Kommentar  
3. Aufl. Berlin und Frankfurt 1962  
Verwaltungs- und gerichtliches Steuerstrafverfahren  
in NJW 56, S. 42 ff.
- HAYER Ist die Strafgewalt des Finanzamtes mit dem Grund-  
gesetz und der Menschenrechtskonvention verein-  
bar ?  
in NJW 57, S. 88
- HEIDER, Günter-Hans Die Strafzumessung im Steuerstrafrecht,  
Dissertation  
Köln 1959
- HELLWIG, Albert Jugendgerichtsgesetz  
Berlin 1923

|                     |                                                                                                                                                                                                                                                             |
|---------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| HENKEL, Heinrich    | Strafverfahrensrecht<br>Würzburg 1953                                                                                                                                                                                                                       |
| HESSE, Dr.          | Zur Durchführung eines selbständigen Steuer-<br>strafverfahrens bei geringfügigen Straftaten<br>in NJW 52, S. 55 f.                                                                                                                                         |
| HÖFFNER, Josef      | Eigentumsbegriff und heutige Besteuerungsgrund-<br>sätze vom Standpunkt der Moral<br>in StW 52, S. 375 ff.                                                                                                                                                  |
| HOFFMANN, Hermann   | Jugend auf Abwegen<br>Gelsenkirchen 1953                                                                                                                                                                                                                    |
| HOFFMANN, Walter    | Psychologie der straffälligen Jugend<br>Leipzig 1919                                                                                                                                                                                                        |
| HOLTGREWE           | Der Steuerwiderstand<br>Berlin 1954                                                                                                                                                                                                                         |
| HOLZSCHUH, Karl     | Erziehung und Strafe im deutschen Jugendstraf-<br>recht<br>in BdJ S. 147 f.                                                                                                                                                                                 |
| JULIUSBERGER, Fritz | Steuerstrafrecht und Steuerstrafverfahren, Bd. I<br>2. Aufl. Berlin 1923                                                                                                                                                                                    |
| JUNG, Dr.           | Der Jugendstaatsanwalt<br>in DJ 44, S. 194 ff.                                                                                                                                                                                                              |
| JUST-DAHLMANN, Dr.  | Erste Fragen zum neuen Jugendgerichtsgesetz<br>in MDR 54, S. 24 f.                                                                                                                                                                                          |
| KEILHACKER, M.      | Zur Frage der Jugendgefährdung durch den Film<br>in Zbl. JugR. 54, S. 119 ff.                                                                                                                                                                               |
| KELCHNER - LAU      | Die Berliner Jugend und die Kriminalliteratur<br>Leipzig 1928                                                                                                                                                                                               |
| KIESOW, Wilhelm     | Jugendgerichts-Gesetz, Komm.<br>Mannheim 1923<br>Das Jugendgerichtsgesetz<br>in LZ 23, S. 431 ff.                                                                                                                                                           |
| KLEIN, Friedrich    | Rechtsgutachten über die Zulässigkeit des Ver-<br>waltungs-Steuerstrafverfahrens, insbesondere seine<br>Vereinbarkeit mit dem Grundgesetz<br>in Gutachten, S. 5 ff.<br>Das Steuerstrafverfahren in verfassungsrechtlicher<br>Sicht<br>in Probleme, S. 29 ff |
| KM                  | Kleinknecht - Müller, Komm. zur Strafprozeß-<br>ordnung und zum GVG<br>4. Aufl. Nürnberg-Düsseldorf-Berlin 1958                                                                                                                                             |

- KOPACEK, Werner      Zuständiges Jugendgericht bei Kraftfahrzeugsteuer-  
vergehen Minderjähriger  
in NJW 61, S. 2147 f.
- KOSIN      Oberweltverbrecher  
in Deutsche Zeitung, Jg. 1961, Nr. 109, S. 9
- KÜGELGEN, von      Jugend, Film und Fernsehen  
in Zbl. 60 S. 189 ff.
- KRÄLING, H.      Steuerstrafverfahren gegen Jugendliche, Verwal-  
tungsstrafverfahren gegen Jugendliche ?  
in DStZ (A) 51, S. 384
- KÜHN, Rolf      Abgabenordnung  
6. Aufl. Stuttgart 1961
- KÜMMERLEIN, Heinz      Reichsjugendgerichtsgesetz  
München und Berlin 1944  
Die Neuordnung der Jugend- und Jugendschutz-  
gerichte  
in DJ 42, S. 495 ff.  
Das neue Reichsjugendgerichtsgesetz  
in DJ 43, S. 553 ff.  
Vereinfachungen in der Jugendstrafrechtspflege  
in DJ 45, S. 2 ff.
- LAVIES, Wilhelm      Film und Jugendkriminalität  
in BdJ, S. 205 ff.
- LEFFERN, von      "Wie wirkt sich das JGG vom 4. 8. 1953 auf das  
Steuerstrafrecht aus ?"  
in DDZ 53, S. 305
- LEISE, Horst      Der Verbrauch der Strafklage im Steuerstrafver-  
fahren  
in NJW 53, S. 167 ff.  
Die Einleitung der Untersuchung im Verwaltungs-  
steuerstrafverfahren  
Düsseldorf 1962
- LK      Das Reichsstrafgesetzbuch, begründet von  
Ebermeyer, Lobe, Rosenberg; hrsg. von Jagusch,  
Mezger, Schaefer, Werner    Bd. I  
8. Aufl. Berlin 1957
- LELEWER, Hermann      Steuer-Strafrecht  
Berlin 1925
- LÖWE - Rosenberg      Die Strafprozeßordnung und das Gerichtsverfas-  
sungsgesetz, Komm., hrsg. von Niethammer in  
Gemeinschaft mit Geier, Jagusch, Kohlhaas,  
Schäfer, Sarstedt, Tillmann  
Bd. I Berlin 1958  
Bd. II Berlin 1956    20. Aufl.

- LOHMEYER Einzelheiten zur Einleitung der steuerstrafrechtlichen Untersuchung  
in StbG 63, S. 54 ff.
- LOTZE, Wilhelm Sind Unterwerfungsverfahren und Strafbefehle der Finanzämter mit Art. 20 und 92 GG vereinbar ?  
in NJW 56, S. 1540
- MATTERN, Gerhard Steuerstrafrecht I, Leitfaden durch das materielle Steuerstrafrecht  
Köln 1949  
Steuer-Strafrecht II, Leitfaden durch das Steuerstrafverfahren,  
Köln 1949  
Verwaltungs- und gerichtliches Steuer-Strafverfahren  
Berlin 1955, ebenfalls veröffentlicht  
in ZStW 67, S. 363 ff.  
Steuer-Strafrecht und Jugendliche  
in DStR 53, S. 249 ff.  
Bemerkungen zur Steuerstrafe und zum Steuerstrafverfahren  
in JZ 54, S. 282 f.  
Die Rechtsprechung zum Steuerstraf- und -strafverfahrensrecht  
in JZ 54, S. 432 ff.  
"Steuermoral"  
in StW 54, S. 505 ff.  
Zur Umgestaltung des Steuerstrafrechts  
in StbJb 55/56, S. 459 ff.  
Legalitätsprinzip und Verfolgung von Steuervergehen  
in DStZ (A) 56, S. 92 ff.  
Steuerrecht und Steuermoral  
in StW 58, S. 258 ff.
- MAURACH, Reinhart Vom Wesen und Zweck der Strafe  
in SuS, S. 26 ff.  
Das Jugendstrafrecht  
in SuS, S. 91 ff.
- MESSERER, Richard Der Jugendrichter  
in UJ 51, S. 2 ff.

|                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| MIELKE, Manfred      | Das Steuerstrafrecht ist reformbedürftig<br>in "Die Zeit" Jg. 1961, Nr. 36                                                                                                                                                                                                                                   |
| MIESKES, Hans        | Der Jugendliche in der Situation der Straffälligkeit<br>Jena 1956                                                                                                                                                                                                                                            |
| MIRBT, Hermann       | Grundriß des deutschen und preußischen Steuerrechts<br>Leipzig-Erlangen 1926                                                                                                                                                                                                                                 |
| MOSER, Karl          | Allgemeiner Teil des Strafgesetzbuches<br>2. Aufl. Augsburg 1953 (AT)<br>Das Strafverfahren nach der Reichsabgabenordnung<br>Berlin 1937                                                                                                                                                                     |
| MUNDT, Joachim       | Grundriß des Steuerstrafrechts und Steuerstraßverfahrens<br>4. Aufl. Hamburg-Leipzig 1938                                                                                                                                                                                                                    |
| NICKEL, Wolfgang     | Steuermoral und Steuerstrafen<br>in DStZ (A) 51, S. 113 ff.                                                                                                                                                                                                                                                  |
| NIESE, Werner        | Das Steuer-Strafverfahren<br>in ZStW 70, 337 ff.                                                                                                                                                                                                                                                             |
| NIETZSCHE, Friedrich | Also sprach Zarathustra,<br>Kröners Taschenausgabe<br>Stuttgart 1960                                                                                                                                                                                                                                         |
| PENTZ, Dr. A.        | Ist das Klageerzwingungsverfahren gegen Jugendliche zulässig ?<br>in NJW 58, S. 819 f.                                                                                                                                                                                                                       |
| PETERS, Karl         | Reichsjugendgerichtsgesetz, Komm.<br>2. Aufl. Berlin 1944<br>Strafprozeß<br>Karlsruhe 1952<br><del>Ver</del> endes Jugendstrafrecht<br>Bonn 1947<br>Der Jugendliche und die Autorität des Gesetzes<br>in Festschrift für Rosenfeld S. 215 ff.<br>Berlin 1949<br>Der Jugendstaatsanwalt<br>in UJ 49, V, 7 ff. |
| PFUND, Walter Robert | Das Steuerstrafrecht, Dissertation<br>Basel 1954                                                                                                                                                                                                                                                             |
| POTRYKUS, Gerhard    | Kommentar zum Jugendgerichtsgesetz<br>4. Aufl. Darmstadt 1955<br>Die Ahndung von Steuer- und Zollzuwiderhandlungen Jugendlicher<br>in Zbl.JugR 52, S. 196 ff.                                                                                                                                                |

|                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| POTRYKUS, Gerhard            | <p>Zur irrtümlichen Verurteilung Jugendlicher als Erwachsene<br/>in NJW 53, S. 93 ff.<br/>Anmerkung zum Beschluß des LG Paderborn vom 7. August 1952<br/>in NJW 53, S. 277 f.<br/>"Neueste Zweifelsfragen nach dem JGG"<br/>in NJW 55, S. 244 ff.<br/>Die tragenden Gedanken des Jugendstrafrechts<br/>in BdJ, S. 139 ff.<br/>Zur Auslegung des § 42 III JGG<br/>in DRiZ 57, S. 34<br/>Besprechung des Buches "... aber ihr klagt uns an" von Holzschuh<br/>in NJW 58, S. 623</p> |
| PREISER, Wolfgang            | <p>Das Recht zu strafen<br/>in Festschrift für Mezger, S. 77 ff.<br/>München - Berlin 1954</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| REIWALD, Paul                | <p>Die Gesellschaft und ihre Verbrecher<br/>Zürich 1948</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| RISS - WEITPERT -<br>RICHTER | <p>Jugendgerichtsgesetz Kommentar<br/>München 1926</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| ITTER, Dr.                   | <p>Der täterfremde Eigentümer als Nebenbeteiligter<br/>im Steuerstrafverfahren<br/>in NJW 56, S. 408 ff.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| ROST, Alexander              | <p>Taschengeld 2,6 Milliarden<br/>in "Welt am Sonntag" Jg. 1961, Nr. 20, S. 19</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| RÜMELIN                      | <p>Die Neuregelung der Einziehung in der Reichs-<br/>abgabenordnung<br/>in ZfZ 61, S. 206 ff.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| SAUER, Wilhelm               | <p>System des Strafrechts<br/>Köln und Berlin 1954</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| SCHAFFSTEIN, Frie-<br>drich  | <p>Jugendstrafrecht<br/>Stuttgart 1959</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| SCHELLE, Klaus               | <p>Was der Steuerzahler meint<br/>in "Die Welt" Jg. 1961, Nr. 116, S. 20</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| SCHMIDT, Eberhard            | <p>Lehrkommentar zur StPO und zum GVG, Teil II<br/>Göttingen 1957</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| SCHÖLLGEN, Werner            | <p>Grenzmoral<br/>Düsseldorf 1947</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |

- SCHÖNKE - SCHRÖDER Strafgesetzbuch, Komm.  
10. Aufl. München und Berlin 1961
- SCHWARZ, Otto Kommentar zum Steuerstrafrecht  
Darmstadt 1954
- SCHWARZ - DREHER Strafgesetzbuch mit Nebengesetzen und Verordnungen  
24. Aufl. München und Berlin 1962
- SCHWARZ - KLEIN-KNECHT Kurzkommmentar zur StPO  
23. Aufl. München und Berlin 1962
- SPRANGER, Eduard Psychologie des Jugendalters  
26. Aufl. Heidelberg 1960
- STEINEMANN, K. Das Geltungsbedürfnis als kriminogener Faktor bei Jungtättern  
in Zbl. JugR. 63, S. 17 ff.
- STENG, Georg Einstellung von Strafverfahren durch die Hauptzollämter gemäß § 153 II StPO  
in DDZ 59/F 156 f.
- SUHR, Gerhard Steuerstrafrecht - Kommentar  
Herne-Berlin 1961
- TERSTEGEN, W. O. W. Steuer-Strafrecht, Lehrbuch  
Köln 1956  
Das Steuerstrafrecht in soziologischer Sicht  
in StbJb 53/54, S. 15 ff.  
Der Zweck der Veröffentlichung nach § 399 (§ 363 alt) Reichsabgabenordnung  
in GA 55, S. 109 f.  
Besonderheiten der Steuerstraftaten und des Steuerstrafrechts, insbesondere unter dem Gesichtspunkt einer Zusammenarbeit zwischen Finanzverwaltung und Kriminalpolizei  
in BdW, S. 213 ff.  
Soziologie und Kriminologie der Steuerstraftaten  
in Aktuelle Fragen S. 7 ff.
- TROEGER, Heinrich Steuerstrafrecht Bd. I  
2. Aufl. Stuttgart 1950
- TROEGER - MEYER Steuerstrafrecht, Bd. I  
3. Aufl. Stuttgart 1957
- TUREGG - KRAUS Lehrbuch des Verwaltungsrechts  
4. Aufl. Berlin 1962

- VOGEL, H.                      Soll es im Steuerstrafrecht Ordnungswidrigkeiten  
geben ?  
in StW 57, S. 579 ff.
- VOGT                          Die Intensivierung des Steuerstrafverfahrens  
in Betr. 52, S. 357 ff.
- WELZEL, Hans                Das Deutsche Strafrecht, Lehrbuch  
7. Aufl. Berlin 1960  
Irrtumsfragen im Steuerstrafrecht  
in NJW 53, S. 486 ff.
- WIECZOREK, G.              Anmerkung zum Beschluß des OLG Köln vom  
11. Juli 1952  
in NJW 52, S. 1269  
Verwaltungs- und Steuerstrafverfahren gegen  
Jugendliche ist unzulässig  
in Zbl. JugR 53, S. 117 f.
- 
- STATISTISCHES  
BUNDESAMT                  Abgeurteilte und Verurteilte im Jahre 1958  
in Statistik der Bundesrepublik Deutschland,  
Bd. 251, S. 21  
Stuttgart und Mainz 1960  
  
in Statistisches Jahrbuch für die Bundesrepublik  
Deutschland 1962, S. 128  
Stuttgart und Mainz 1962

## Abkürzungsverzeichnis

|              |                                                                                                                                                                                                               |
|--------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| a. A.        | anderer Ansicht                                                                                                                                                                                               |
| Akt. Fragen  | "Aktuelle Fragen des materiellen Steuerstrafrechts",<br>13 Vorträge gehalten von den Steuerstrafrechts-Refe-<br>renten des Bundes und der Länder an der Bundesfinanz-<br>akademie in Siegburg, Wiesbaden 1959 |
| Amtl. Begrd. | Amtliche Begründung des Entwurfs eines Gesetzes zur<br>Änderung des Reichsjugendgerichtsgesetzes (BT-Druck-<br>sache - 1. Wahlper. - Nr. 3 264 S. 35 ff.)                                                     |
| AO           | Reichsabgabenordnung                                                                                                                                                                                          |
| Art.         | Artikel                                                                                                                                                                                                       |
| BayObLGst    | Entscheidungen des Bayrischen Oberlandesgerichts in<br>Strafsachen                                                                                                                                            |
| BB           | Betriebsberater                                                                                                                                                                                               |
| BdJ          | Bekämpfung der Jugendkriminalität, Arbeitstagung im<br>Bundeskriminalamt Wiesbaden 1956<br>hrsg. vom Bundeskriminalamt 1956                                                                                   |
| BdW          | Bekämpfung der Wirtschaftsdelikte, Arbeitstagung im<br>Bundeskriminalamt Wiesbaden 1957<br>hrsg. vom Bundeskriminalamt 1957                                                                                   |
| BGBI.        | Bundesgesetzblatt                                                                                                                                                                                             |
| BGHSt        | Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Strafsachen                                                                                                                                                          |
| BierStG      | Biersteuergesetz                                                                                                                                                                                              |
| BrantwMonG   | Branntweinmonopolgesetz                                                                                                                                                                                       |
| BStBl        | Bundessteuerblatt                                                                                                                                                                                             |
| BT           | Bundestag                                                                                                                                                                                                     |
| Betr.        | Der Betrieb                                                                                                                                                                                                   |
| bzw.         | beziehungsweise                                                                                                                                                                                               |
| DDZ          | Der Deutsche Zollbeamte                                                                                                                                                                                       |
| DJ           | Deutsche Justiz                                                                                                                                                                                               |
| DStR         | Deutsche Steuerrundschau                                                                                                                                                                                      |
| DStZ (A)     | Deutsche Steuerzeitung (A)                                                                                                                                                                                    |
| E 1962       | Entwurf eines StGB - Bundestagsvorlage 1962 -                                                                                                                                                                 |
| EGStGB       | Einführungsgesetz zum StGB                                                                                                                                                                                    |
| FA, FÄ       | Finanzamt, Finanzämter                                                                                                                                                                                        |
| FR           | Finanzrundschau                                                                                                                                                                                               |
| FVG          | Gesetz über die Finanzverwaltung                                                                                                                                                                              |
| GA           | Goltdammers Archiv                                                                                                                                                                                            |
| GG           | Grundgesetz                                                                                                                                                                                                   |

|                |                                                                                                                                                                                                                  |
|----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Gutachten      | Zwei Gutachten über die Strafbefugnis der Finanzverwaltung, hrsg. vom Bundesminister der Finanzen, Bonn 1959                                                                                                     |
| GVBl.          | Gesetz- und Verordnungsblatt                                                                                                                                                                                     |
| Jg.            | Jahrgang                                                                                                                                                                                                         |
| JGG            | Jugendgerichtsgesetz                                                                                                                                                                                             |
| JR             | Juristische Rundschau                                                                                                                                                                                            |
| JWG            | Jugendwohlfahrtsgesetz                                                                                                                                                                                           |
| JZ             | Juristenzeitung                                                                                                                                                                                                  |
| KM             | Kleinknecht - Müller                                                                                                                                                                                             |
| LK             | Leipziger Kommentar                                                                                                                                                                                              |
| LZ             | Leipziger Zeitschrift                                                                                                                                                                                            |
| MBL            | Ministeralblatt                                                                                                                                                                                                  |
| MDR            | Monatsschrift für Deutsches Recht                                                                                                                                                                                |
| NJW            | Neue Juristische Wochenschrift                                                                                                                                                                                   |
| OFD            | Oberfinanzdirektion                                                                                                                                                                                              |
| OWiG           | Ordnungswidrigkeitengesetz                                                                                                                                                                                       |
| Probleme       | Probleme der steuerrechtlichen Betriebsprüfung und des Steuerstrafrechts mit Beiträgen von Ehlers, Klein u. Schröder, Herne 1960                                                                                 |
| RdErl.         | Runderlaß                                                                                                                                                                                                        |
| RdJ            | Recht der Jugend                                                                                                                                                                                                 |
| RGBL           | Reichsgesetzblatt                                                                                                                                                                                                |
| RGSt           | Entscheidungen des Reichsgerichts in Strafsachen                                                                                                                                                                 |
| RJGG           | Reichsjugendgerichtsgesetz                                                                                                                                                                                       |
| RiStV          | Bundeseinheitliche Richtlinien für das Strafverfahren vom 1. August 1953                                                                                                                                         |
| RL             | Richtlinien                                                                                                                                                                                                      |
| StbG           | Die Steuerberatung                                                                                                                                                                                               |
| StbJb          | Steuerberater - Jahrbuch                                                                                                                                                                                         |
| StW            | Steuer und Wirtschaft                                                                                                                                                                                            |
| StWa           | Steuerwerte                                                                                                                                                                                                      |
| SuS            | Schuld und Sühne, 13. Vorträge über den deutschen Strafprozeß, München 1960                                                                                                                                      |
| Schriftl. Ber. | Schriftlicher Bericht des Ausschusses für Rechtswesen und Verfassungsrecht über den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Reichsjugendgerichtsgesetzes vom 5. Juni 1953 (BT-Drucksache - 1. Wahlp. - Nr. 4437) |
| UJ             | Unsere Jugend                                                                                                                                                                                                    |

Zbl. JugR

Zentralblatt für Jugendrecht

ZfZ

Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern

ZStW

Zeitschr. für die gesamte Strafrechtswissenschaft

## Einleitung

Daß sich bei einem Zusammentreffen von Jugendstrafrecht und Steuerstrafrecht Fragen stellen, die zum Gegenstand einer wissenschaftlichen Untersuchung gemacht werden können, mag auf den ersten Blick überraschen; vor allem deshalb, weil man in der Regel unter einem Steuersünder nicht einen Jugendlichen (1) vermutet. Wird überhaupt einmal in Presse oder Rundfunk ein Fall der Steuerhinterziehung (2) aufgegriffen, dann werden entweder riesige Summen hinterzogen, oder die Täter waren bekannte Persönlichkeiten des öffentlichen Lebens, der Politik, der Wirtschaft oder des Sports, sogenannte "Oberweltverbrecher" (3) im Sprachgebrauch der Kriminalisten.

Die Jugendlichen haben nur ganz selten die Stellung, die es ihnen ermöglicht, Steuern im großen Umfang zu hinterziehen. Das bedeutet aber nicht, daß sich ihnen oder generell dem wirtschaftlich Schwachen keine Gelegenheit bietet, Steuerstraftaten zu begehen. Höffner (4) betont zwar, den breiten und wirtschaftlich schwachen Schichten fehle überhaupt die Möglichkeit zur Steuerhinterziehung. Dieser Ansicht kann aber nur zugestimmt werden, wenn mit dem Begriff "Steuerhinterziehung" die Vergehen gemeint sind, "von denen man spricht", die ein solches Ausmaß angenommen haben oder deren Täter so bedeutende Persönlichkeiten sind, daß das Interesse der Allgemeinheit an diesen Delikten erweckt wurde.

Ausnahmsweise gibt es aber auch Fälle, in denen Jugendliche wegen ihrer ertragreichen Zollvergehen durch Zeitung und Illustrierte bekannt geworden sind. Hier sei vor allem an die ersten Jahre nach der Währungsreform erinnert, als Jugendliche an der deutsch-belgischen Grenze Kaffeeschmuggel in ganz großem Stil betrieben und durch ihr verwegenes und oft übermutiges Auftreten von sich reden machten. In der Regel bleibt der jugendliche

---

(1) Wenn von "Jugendlichen" die Rede ist, sind damit sowohl die 14- bis 17-jährigen, also die Jugendlichen im Sinne des JGG (§ 1 II JGG), als auch die 18- bis 20-jährigen, die Heranwachsenden im Sinne des JGG (§ 1 II JGG), auf die noch gemäß § 105 JGG Jugendstrafrecht zur Anwendung kommt, gemeint.

(2) Wird von "Steuer" hinterziehung, "Steuer" straf tat usw. gesprochen, so zählen hierzu auch die Zollvergehen (vgl. § 1 I 2 AO)

(3) Vgl. Kosin in "Deutsche Zeitung", Jg. 1961, Nr. 109

(4) Höffner, in StW 52, S. 384

Steueründer jedoch ein anonymen Täter, uninteressant und nichtbeachtenswert für die Allgemeinheit, bekannt nur einem kleinen Kreis, der Finanz-, der Justiz- und der Jugendbehörde, sowie vielleicht noch dem Elternhaus. Diese Tatsache darf aber nicht darüber hinwegtäuschen, daß der Anteil der Jugendlichen an Steuervergehen und Zollvergehen nicht gering ist. Wie die folgende Strafverfolgungsstatistik (1) zeigt, nimmt er sogar noch von Jahr zu Jahr zu.

|      | Erwachsene | Heranwachsende | Jugendliche |
|------|------------|----------------|-------------|
| 1956 | 80,1 %     | 16,7 %         | 3,2 %       |
| 1957 | 78,0 %     | 18,1 %         | 3,9 %       |
| 1958 | 72,8 %     | 22,9 %         | 4,3 %       |

Im Jahre 1958 waren demnach mehr als ein Viertel aller wegen Steuer- und Zollvergehen Verurteilten Minderjährige (Jugendliche und Heranwachsende).

1960 wurde gegen insgesamt 12.122 Personen ein Strafverfahren wegen Steuer- und Zollvergehen eingeleitet. Von diesen Tätern waren 8.664 Erwachsene, 2.976 Heranwachsende und 482 Jugendliche. 27,5 % der Abgeurteilten waren demnach Minderjährige (2). Es ist zu befürchten, daß sich dieser Prozentsatz noch weiter erhöhen wird. Man denke nur, worauf K o p a c e k (3) hinweist, an die Kraftfahrzeugsteuervergehen Minderjähriger, deren Zahl infolge der stark zunehmenden Motorisierung ständig steigt.

Mit kleineren, weniger schwerwiegenden Steuervergehen, in die Jugendliche verwickelt sind, haben sich daher die Finanz- und die Justizbehörden immer häufiger zu befassen. Dabei kommt es fast immer zur Kollision zwischen dem in der AO geregelten Steuerstrafrecht und dem im JGG geregelten Jugendstrafrecht. Ist das Verwaltungsstrafverfahren gegen Jugendliche zulässig, welches Gericht ist für die Aburteilung zuständig, welche Strafen dürfen verhängt werden? Das sind nur einige Zweifelsfragen, die sich bei einem Zusammentreffen von Jugendstrafrecht und Steuerstrafrecht ergeben und die der Gesetzgeber nicht eindeutig beantwortet hat. Von großer Wichtigkeit ist insbesondere die Frage, ob die Finanz- bzw. Zollbehörden gegen einen Jugendlichen strafrechtlich vorgehen, ob sie von sich aus Ermittlungen anstellen oder sogar Strafbescheide erlassen dürfen.

- 
- (1) Statistisches Bundesamt in "Abgeurteilte und Verurteilte", S. 21  
 (2) Statistisches Bundesamt in "Statistisches Jahrbuch", S. 128  
 (3) Kopacek in NJW 61, S. 2147

Der Verfasser will versuchen, das Steuerstrafrecht den Besonderheiten des Jugendstrafrechts anzupassen, um auf diese Weise zu erreichen, daß die Steuervergehen Jugendlicher (1) entsprechend den Grundsätzen des JGG geahndet werden, wobei der eigene Charakter des Steuerstrafrechts so weit wie möglich erhalten bleiben soll.

## 1. Teil

### 1. Abschnitt :

Jugend- und Steuerstrafrecht, zwei Sondergebiete des allgemeinen Strafrechts.

Bevor mit der Untersuchung der Einzelprobleme begonnen wird, soll zunächst dargelegt werden, wann das Jugendstrafrecht und das Steuerstrafrecht entstanden sind, worin ihr Wesen besteht und welchem Zweck sie dienen.

Die bei einem Zusammentreffen von Jugendstrafrecht und Steuerstrafrecht auftauchenden Probleme können nur beantwortet werden, wenn man sich stets vor Augen hält, was der Gesetzgeber mit der Schaffung je eines besonderen Jugendstrafrechts und Steuerstrafrechts bezweckte. Unter diesem Gesichtspunkt muß die Untersuchung geführt werden. Ist eine Rechtssituation gegeben, bei deren Vorliegen eine Kollision zwischen Jugendstrafrecht und Steuerstrafrecht unvermeidbar ist, dann muß eine Interessenabwägung erfolgen. Bei der Frage, welche Vorschrift verdrängt wird und welche Anwendung findet, kommt es entscheidend darauf an, welcher Vorschrift unter Berücksichtigung von Zweck und Aufgabe des Jugend- bzw. Steuerstrafrechts im Einzelfall die größere Bedeutung beizumessen ist.

---

(1) Siehe oben, S. 1 Fußn. 1

# I. Das Jugendstrafrecht

## 1. Geschichtliche Entwicklung

Ein besonderes Strafrecht für Jugendliche hat noch keine lange Geschichte, sondern ist eine Schöpfung der letzten Jahrzehnte. Zwar erfuhren die jungen Rechtsbrecher, vor allem die Kinder, schon in den älteren germanischen Volksrechten eine andere strafrechtliche Behandlung als die erwachsenen Täter; die Sonderbehandlung erstreckte sich aber darauf, daß von einer Bestrafung abgesehen oder milder bestraft wurde (1). Im späten Mittelalter behielten die Gesetzgeber diese strafrechtliche Sonderbehandlung der Kinder und jungen Rechtsbrecher bei. So forderte das Recht der österreichischen Gemeinde Gresten in der ersten Hälfte des 16. Jahrhunderts: "Die Straff soll beschaide allich sein und nit gleich. Ainen alten soll man anders straffen den ain jungen!" (2). Art. 164 der Carolina von 1532 bestimmt, daß der junge Dieb unter 14 Jahren nicht wie der Erwachsene die Todesstrafe, sondern eine Leibesstrafe - in der Regel eine Züchtigung - erhalten solle. Andererseits wurden aber auch noch in dieser Zeit gegen Kinder sehr drastische Strafen ausgesprochen. So hängte man in Hamburg im Jahre 1581 einen 11-jährigen Knaben wegen Zerschlagens eines wertvollen gemalten Glasfensters (3). In den deutschen Partikularstrafgesetzen des 19. Jahrhunderts war ebenfalls eine mildere Bestrafung des jungen Rechtsbrechers vorgesehen. Er wurde jedoch bei der Strafzumessung wie ein "kleiner Erwachsener" beurteilt, ohne Rücksicht auf seine besonderen biologischen, charakterologischen und soziologischen Eigenarten (4).

Im Jahre 1871 wurden die zahlreichen Partikularstrafgesetze durch das StGB ersetzt, das in den §§ 55 - 57 Sonderbestimmungen für jugendliche Täter unter 18 Jahren enthielt. Diese Sonderbestimmungen beruhten in ihren Grundgesanken auf dem französischen Code pénal (5). Die strafrechtliche Verantwortlichkeit des jungen Rechtsbrechers begann mit der Vollendung seines 12. Lebensjahres. Bis zu seinem 18. Lebensjahr war er relativ strafmündig: hatte er die Einsichtsfähigkeit und war er im Besitz des sog. "discernement", des intellektuellen Unterscheidungsvermögens von Recht und Unrecht (6), dann mußte er bestraft werden, wobei als Unterschied

---

(1) Potrykus, Kommentar. Einl. S. 9

(2) Vgl. Holzschuh in BdJ, S. 148; Potrykus in NJW 58, S. 623

(3) Holzschuh in BdJ, S. 147, mit weiteren Nachweisen Potrykus, a. a. O., S. 624

(4) Dallinger-Lackner, Komm., zu § 5 Anm. 4; ähnlich Schaffstein, S. 3 ff

(5) Kümmerlein, Komm., Einl. S. 1; Schaffstein, S. 18

(6) Vgl. Schaffstein, a. a. O.

zum Erwachsenen zwingend Strafmilderung vorgeschrieben war. Nur der strafunmündige oder nichteinsichtsfähige Täter konnte in eine Erziehungsanstalt eingewiesen werden. Im übrigen richtete sich das Verfahren nach den für Erwachsene geltenden Vorschriften. S c h a f f s t e i n (1) bezeichnet das Ergebnis dieser Regelung mit Recht als höchst unbefriedigend: Gegen den jungen Menschen wurden die gleichen Strafen wie gegen Erwachsene verhängt. Die Gefängnisstrafen mußte der Verurteilte zusammen mit Erwachsenen verbüßen, also auch mit Kriminellen, wodurch in vielen Fällen der zum erstenmal gestrauchte junge Täter erst recht verdorben wurde. Statt geläutert und gebessert nach der Entlassung ein neues Leben zu beginnen, wurde er oft rückfällig oder sogar zum Kriminellen.

Der Grund, daß im vorigen Jahrhundert kein besonderes Strafrecht für Jugendliche geschaffen und auch nicht für erforderlich gehalten wurde, ist wohl in erster Linie darin zu sehen, daß die damals herrschende klassische Strafrechtstheorie auf den Strafzwecken der Vergeltung und Abschreckung aufbaute. Um diese Ziele auch gegenüber jungen Tätern durchzusetzen, bedurfte es keines besonderen Jugendstrafrechts. Erst Ende des 19. Jahrhunderts entwickelte die von Franz L i s z t geleitete "moderne Strafrechtsschule" eine neue Strafrechtstheorie, die auf die Schaffung eines spezialpräventiven Täterstrafrechts zielte. Es lag nahe, daß die Anhänger dieser Theorie versuchten, ihre Forderungen zunächst auf dem Gebiet des Jugendstrafrechts durchzusetzen (2). Die Verhütung künftiger Straftaten durch eine erzieherische Resozialisierung konnte am ehesten beim Jugendlichen erreicht werden, dessen Persönlichkeit noch durch erzieherische Maßnahmen geformt werden kann. Zeigt sich der Mensch doch in der Jugend am eindrucksfähigsten. "Seine Wesensstruktur ist noch nicht erstarrt, er ist noch bildbar." (3)

Die nunmehr einsetzenden Reformbestrebungen blieben in der Gesetzgebung zwar zunächst ohne sichtbare Wirkung. Die Erörterungen über die Schaffung eines besonderen Strafrechts für junge Rechtsbrecher kamen aber nicht mehr zur Ruhe. Neue geistige und soziale Strömungen erzwangen einen eigenen und bevorzugten sozialen Rang der Kinder, was nicht zuletzt ein Verdienst der schwedischen Schriftstellerin Ellen K e y war, die mit ihrem Buch "Das Jahrhundert des Kindes" die Welt aufhorchen ließ (4). Diese Strö-

---

(1) Schaffstein, S. 18

(2) Dallinger-Lackner, Komm. Einf. S. 37; Schaffstein, S. 19

(3) Engel in NJW 58, S. 613

(4) Vgl. Schaffstein, S. 19

mungen eroberten auch bald die Strafrechtswissenschaft und verhalfen der "modernen Strafrechtsschule" zu immer größerem Einfluß.

Starken Widerhall fanden in Deutschland auch Berichte aus den USA, wo im Jahre 1899 im Staate Illinois das erste Jugendstrafrecht entstanden war (1). Da man mit diesem Gesetz gute Erfahrungen gemacht hatte, folgten andere nordamerikanische Staaten dem Beispiel Illinois' und schufen ebenfalls Jugendstrafgesetze. In Europa entstanden die ersten besonderen Strafgesetze für junge Rechtsbrecher 1901 in den Niederlanden (Kindergesetze) und 1908 in Großbritannien (Children act) (2).

Diese Entwicklung hatte in Deutschland zur Folge, daß die Befürworter einer besonderen Jugendgerichtsbarkeit immer energischer ein Jugendstrafrecht forderten. Ihre Bemühungen hatten insofern Erfolg, als im Jahre 1908 in Frankfurt und Köln die ersten Jugendgerichte errichtet wurden, denen man im Wege der Geschäftsverteilung u. a. die Strafgerichtsbarkeit gegen die 12- bis 18jährigen Straffälligen übertrug (3). In den folgenden Jahren wuchs ihre Zahl rasch. Schon im Jahre 1912, also vier Jahre später, gab es in Deutschland bereits bei 555 Amtsgerichten Einrichtungen, die sich als Jugendgerichte bezeichnen lassen (4). Im selben Jahr wurde dem Reichstag der Entwurf "eines Gesetzes über das Verfahren gegen Jugendliche" vorgelegt (5), der zur weiteren Bearbeitung zunächst einer Kommission überwiesen wurde. Der Ausbruch des ersten Weltkrieges unterbrach die gesetzgeberischen Arbeiten. Während des Krieges und noch mehr in der Revolutionszeit zeigte sich ein beängstigendes Ansteigen der Jugendkriminalität, was eine beschleunigte Regelung der Jugendgerichtsbarkeit dringend erforderlich machte (6). Darauf wurde dem Reichsrat im Jahre 1920 der von Eugen Schiffer geschaffene "Entwurf eines Jugendgerichtsgesetzes" unterbreitet (7), der im Oktober 1922 dem Reichstag vorgelegt und am 1. 2. 1923 in dritter Lesung verabschiedet wurde (8). Die Verkündung des ersten deutschen Jugendgerichtsgesetzes erfolgte am 16. Februar 1923 (RGBl. I S. 135). Mit ihr traten die §§ 55-57 StGB außer Kraft.

---

(1) Kiesow, Komm. S. XIII; Riß-Weitpert-Richter, Einl. S. 4

(2) Vgl. Dallinger-Lackner, Komm. Einf. S. 77

(3) Dallinger-Lackner, Komm. Einf. S. 43; Henkel, S. 468; Kiesow, Komm. Einl. S. XVI; Kümmerlein, Komm. Einl. S. 2; Potrykus in BdJ S. 139

(4) Riß-Weitpert-Richter, Einl. S. 2

(5) Kiesow, Komm. Einl. S. XXII

(6) ebenso Kiesow, Komm. Einl. S. XXVI; Kümmerlein, Komm. Einl. 2

(7) Kiesow, Komm. Einl. S. XXVII

(8) Kiesow, Komm. Einl. S. XXX

Sowohl die materiellen als auch die verfahrensrechtlichen Vorschriften des neuen Gesetzes stellten in erster Linie auf die Erziehung und spätere Resozialisierung des jungen Rechtsbrechers ab. Damit kamen zum erstenmal im deutschen Strafrecht moderne jugendstrafrechtliche Gedanken auf der Grundlage der Lisztschen Lehren zum Durchbruch (1).

Die Strafmündigkeit begann erst mit dem 15. Lebensjahr (§ 2 JGG 23). Die Strafen wurden durch ein System jugendrichterlicher Erziehungsmaßregeln ergänzt (§§ 5, 6 JGG 23), wobei die kriminelle Strafe nur noch die ultima ratio sein sollte, um den Geboten und Verboten des Staates Achtung zu verschaffen (2). Die Gefängnisstrafe durfte fortan nur noch verhängt werden, wenn Erziehungsmaßnahmen nicht ausreichten (§ 6 JGG 23). Wenn sie verhängt wurde, konnte sie darüber hinaus zur Probe ausgesetzt werden (§ 10 JGG 23). Auch die Verfahrensvorschriften waren jugendgemäß ausgestaltet. Hier sind vor allem die Einführung der Jugendgerichtshilfe (§ 22 JGG 23) und die Ermittlungsbefugnis des Jugendamtes (§ 31 III JGG 23) besonders erwähnenswert.

Zwar stellte das JGG 23 für den damaligen Entwicklungsstand der Jugendgerichtsbarkeit einen bedeutenden Fortschritt dar; dennoch hat es nicht alle Ziele erreicht, die man sich gesteckt hatte (3). Das scheint vor allem daran gelegen zu haben, daß nur wenige und größtenteils unzureichende Erziehungsmaßregeln zur Verfügung standen (4) und eine strafrechtliche Sanktion durch Erziehungsmaßregeln den meisten Richtern zu neu und nicht bewährt erschien und deshalb von ihnen nicht angeordnet wurde. Die Folge war, daß man die kriminelle Bestrafung der jungen Rechtsbrecher einer Anordnung von Erziehungsmaßregeln vorzog und entweder eine Geld- (§ 9 JGG 23) oder eine Gefängnisstrafe (§ 14 JGG 23) aussprach. Allein die Geldstrafe wurde in 25 % aller Fälle verhängt (5), obwohl gerade diese Strafe für die Erziehung der Jugendlichen denkbar ungeeignet ist, da sie entweder nicht eingebracht werden kann oder von den Eltern bezahlt wird. Die Geldstrafe machte besonders deutlich, wie ungünstig sich das Fehlen eines selbständigen Strafsystems im Jugendstrafrecht auswirkte. Noch fogen~~er~~ schwerer war, daß keine besonderen Jugendstrafanstalten vorhanden

---

(1) Vgl. Welzel, Lehrbuch, S. 234

(27) Vgl. Kiesow, Komm. Einl. S. XXXII

(3) Vgl. Dallinger-Lackner, Komm. Einf. S. 44; Jagusch in LK Vorbem. 3 zum JGG; Potrykus, Komm. Einl. S. 10; Schaffstein, S. 23

(4) Ebenso Kümmerlein, Komm. Einl. S. 3

(5) Dallinger-Lackner, Komm. Einf. S. 44; Holzschuh in BdJ. S. 150

waren und die jungen Straffälligen die Strafe zusammen mit Erwachsenen verbüßen mußten, deren oft schlechtem Einfluß sie ausgesetzt waren. Schon bald erkannte man, daß ein Strafvollzug dieser Art eher zu einer Schädigung des Jugendlichen führte als zu seiner Besserung. Die Richter setzten daher die Freiheitsstrafen in vielen Fällen zur Probe aus, wobei sie jedoch schematisch vorgingen und die Strafaussetzung nicht etwa nur den leichteren und mittleren Delikten vorbehielten (1). Die Folge war, daß die jungen Rechtsbrecher die Strafaussetzung nur als unangebrachte Milde verstanden, ganz abgesehen davon, daß sie infolge der ständig wachsenden Flut von Strafvorschriften richterlichen Maßnahmen gegenüber häufig abgestumpft waren. Im übrigen konnte einer Strafaussetzung zur Probe auch schon aus dem Grunde kaum ein dauernder Erfolg beschieden sein, weil die Bewährungshilfe fehlte, so daß die Verurteilten sich selbst überlassen waren, ohne von den Bewährungshelfern betreut und geleitet zu werden (2).

Diese Mängel erkannte man zwar bald. Nach neuen Wegen, die Jugendgerichtsbarkeit zu verbessern, wurde aber erst gesucht, als während der Weltwirtschaftskrise in den Jahren 1929-1932 infolge der Arbeitslosigkeit und der mit ihr verbundenen sozialen und wirtschaftlichen Not die Jugendkriminalität einen neuen Höhepunkt erreichte. Es dauerte jedoch Jahre, bis diese Bemühungen um eine Verbesserung des Jugendstrafrechts sichtbare Früchte trugen. Erst die Verordnungen vom 4. 10. 1940 (3) und 10. 9. 1941 (4), durch die der Jugendarrest und die aus dem österreichischen Recht stammende Jugendgefängnisstrafe von unbestimmter Dauer eingeführt wurden, brachten wesentliche Verbesserungen und waren Wegbereiter zu einem modernen Jugendstrafrecht.

Nach diesen Teilreformen wurde das JGG 23 im Jahre 1943 durch das RJGG vom 6. 11. 1943 (RGBl. I. S. 637) ersetzt, das eine Umgestaltung des gesamten Jugendstrafrechts zu Folge hatte. Hervorzuheben ist vor allem die im materiell-rechtlichen Teil erfolgte Dreigliederung der Rechtsfolgen der Jugendstraftat in Erziehungsmaßregeln, Zuchtmittel und Jugendgefängnis (§ 2 RJGG). Obwohl dem Nationalsozialismus "ein allgemeines Erziehungsstrafrecht Lisztischer Prägung als Produkt sozialliberaler Fehlhaltung verpönt war" (5), verzichtete man im Jugendstrafrecht nicht auf die Verwirklichung

- 
- (1) Jagusch in LK Vorbem. 3 zum JGG; ähnlich Dallinger-Lackner, Komm. Einf. S. 44
  - (2) Vgl. Schaffstein, S. 23
  - (3) VO zur Ergänzung des Jugendstrafrechts v. 4. 10. 1940 (RGBl. I S. 1336)
  - (4) VO über die unbestimmte Verurteilung Jugendlicher v. 10. 9. 1941 (RGBl. I S. 567).
  - (5) Dall. -Lackner, Komm. Einf. S. 45

des Erziehungsgedankens. Der Grund war darin zu sehen, daß die damalige Regierung ein Wachsen der deutschstämmigen Bevölkerung wünschte und deshalb nichts unversucht lassen wollte, den straffälligen Jugendlichen nach individueller Erziehung wieder in die Gemeinschaft einzugliedern (1). Dieses Denken kam den Bestrebungen zur Fortentwicklung eines brauchbaren Jugendstrafrechts entgegen. Dennoch brachte das RJGG Rückschritte; so die Beseitigung der Strafaussetzung zur Bewährung (2), statt sie der angelsächsischen "probation" anzupassen, und vor allem die auf nationalsozialistischem Gedankengut beruhenden und auf politischen Druck veranlaßten "Auflockerungen" der Altersgrenzen (3) die es ermöglichten auch Kinder unter 14 Jahren zu bestrafen (§ 3 II RJGG) und auf junge Schwerverbrecher unter 18 Jahren Erwachsenenstrafrecht anzuwenden (§ 20 RJGG). Nicht gelöst wurde das Problem der strafrechtlichen Behandlung der heranwachsenden Jugend zwischen 18 und 21 Jahren, was nach K ü m m e r l e i n (4) darauf zurückzuführen ist, daß der größte Teil dieser Altersgruppe zur Wehrmacht eingezogen war. "In deren Bereich eine differenzierte Behandlung von Wehrmachtsangehörigen - wie es die Anwendung von jugendstrafrechtlichen Vorschriften erfordert würde - aus Gründen der Manneszucht nicht möglich sei" (5).

Nach dem Zusammenbruch von 1945 und in der Schwarzmarktzzeit schwoß die Jugendkriminalität erneut beängstigend an, so daß sich der Gesetzgeber veranlaßt sah, ein besseres Jugendgerichtsgesetz zu schaffen, das einmal das Jugendstrafrecht von nationalsozialistischem Gedankengut reinigte und es zum anderen den Erkenntnissen anglich, die man in Wissenschaft und Praxis seit 1944 im Inland und Ausland erworben hatte (6).

Diese Bestrebungen fanden zum großen Teil ihre Erfüllung mit dem JGG vom 4. 8. 1953 (BGBl. I S. 753). Die Jugendgefängnisstrafe wurde durch die Jugendstrafe ersetzt. Die Strafaussetzung wurde wieder eingeführt (§ 20 JGG) und insofern verbessert, als man nach dem Vorbild der englischen und amerikanischen "probation" eine Bewährungsaufsicht und -hilfe einführte (§ 24 JGG). Vor allem schuf das JGG zum erstenmal die Voraussetzungen, das Jugendstrafrecht auch auf die Heranwachsenden, die 18- bis 20jährigen, auszudehnen (§ 105 JGG).

(1) Vgl. Dall.-Lackner, a. a. O.

(2) Möglich war eine Strafaussetzung auf Probe, wenn der Verurteilte mindestens 1/3 der Jugendgefängnisstrafe verbüßt hatte (§ 58 RJGG).

(3) Schaffstein, S. 24.

(4) Kümmerlein, Komm. Einl. S. 8.

(5) Ähnlich: Dall.-Lackner, Komm. Einf. S. 55; Schaffstein, S. 24.

(6) ebenso Potrykus, Komm. Einl. S. 11.

Abschließend kann man sagen, das JGG nimmt die Fortschritte des RJGG auf, kehrt aber durch Voranstellung der Erziehung wieder stärker zum alten JGG zurück (1).

## 2. Wesen und Aufgabe des Jugendstrafrechts

Die geschichtliche Darstellung hat bereits angedeutet, welche Ziele der Gesetzgeber mit einem besonderen Jugendstrafrecht verfolgt hat. Im folgenden Abschnitt sollen diese Ziele noch einmal herausgestellt werden, damit Wesen und Aufgabe des JGG eindeutig feststehen und der weiteren Untersuchung als Grundlage dienen können.

Das Jugendstrafrecht ist ein Sonderstrafrecht für junge Rechtsbrecher, "die sich zur Zeit der Tat in dem kritischen Übergangsstadium zwischen Kindheit und Erwachsenenalter befinden" (2). Durch die Schaffung eines besonderen Strafrechts für Jugendliche (3) hat der Gesetzgeber berücksichtigt, daß der Jugendliche kein "kleiner Erwachsener" ist, dessen Straftaten durch eine gemilderte Erwachsenenstrafe sinnvoll geahndet werden können. Der Jugendliche ist in der Regel ein unfertiger Mensch, dessen besondere Entwicklungsprobleme der Tat oft ein anderes Gesicht geben als vergleichbare Taten eines Erwachsenen. Das zeigt sich besonders deutlich bei den Tatmotiven (4). Art und Gewicht der strafrechtlichen Sanktion werden daher nicht so sehr durch die Tat, sondern durch die Persönlichkeit des Täters bestimmt (5). Deshalb ist das Jugendstrafrecht in erster Linie Täterstrafrecht. Da es auf eine Resozialisierung des Straffälligen zielt, ist es ebenfalls Erziehungsstrafrecht. Gegenüber einer wirkungsvollen Erziehung des jugendlichen Rechtsbrechers muß der Sühnezweck der Strafe zurücktreten, es sei denn, daß wegen der Schwere der Schuld Jugendstrafe erforderlich ist (§ 17 II JGG). Nicht die Kantsche Vergeltungsidee, sondern die Erforschung der Verbrechensursachen und das Finden der geeigneten Mittel für ihre Beseitigung kennzeichnen das Jugendstrafrecht. Nach J a g u s c h (6) müssen vor allem die

---

(1) Vgl. Welzel, Lehrbuch, S. 234

(2) Schaffstein, S. 1

(3) siehe oben, S. 1 Fußn. 1

(4) siehe unten, 1. Teil, 2. Abschnitt

(5) Vgl. Dall. -Lackner zu § 43 Anm. 6; Frey, S. 21; Henkel, S. 471; Peters, Strafprozeß, S. 480; ders., Werdendes Jugendstrafrecht, S. 42; Schaffstein, S. 1

(6) Jagusch, in LK, Vorbem. 3 zum JGG

guten Kräfte des Jugendlichen erzieherisch angespornt werden, "damit ihm das Unrecht seines Tuns und die Notwendigkeit der gesellschaftlichen Ordnung zum erlebten Bewußtsein und ihm die Einsicht in das Gemeinwidrige seines Verhaltens vermittelt wird".

Auch wenn das Erziehungsmoment das gesamte JGG beherrscht, so ist das Jugendstrafrecht doch Schuldstrafrecht. Das zeigt sich vor allem darin, daß die Rechtsfolgen nur dann eintreten, wenn das schuldhafte Begehen einer Tat vorliegt. Zwar ist nur die Jugendstrafe eine kriminelle Strafe im üblichen Sinne (1), die übrigen Rechtsfolgen des JGG sind Erziehungsmaßregeln und Zuchtmittel. Aber Erziehungsmaßregeln können auch nur aus Anlaß einer schuldhaften Straftat angeordnet werden, und nur eine schuldhafte Straftat wird mit Zuchtmitteln geahndet. Entsprechend den Grundsätzen eines spezialpräventiven Strafrechts sind diese Rechtsfolgen nichts weiter als der Eigenart des jugendlichen Täters angepaßt. Ihrem Inhalt nach sind sie geeignet, die Chance der Reintegration des verurteilten Jugendlichen zu erhöhen.

Mit W e l z e l (2) lassen sich Wesen und Aufgabe des JGG zusammenfassend wie folgt definieren: das JGG gewährt dem Jugendlichen die Sonderstellung, die die besondere körperliche, seelische und soziale Situation der Reifezeit erfordert.

## II. Das Steuerstrafrecht

### 1. Geschichtliche Entwicklung

Die Geschichte des Steuerstrafrechts reicht weit zurück. Schon bei den alten Ägyptern und Römern wurden Steuervergehen mit harten Strafen belegt. In den germanischen Rechten wurde dagegen nur die Hinterziehung von Zöllen und Verbrauchsteuern bestraft, und zwar in der Regel mit der Einziehung der Gegenstände. Auf dem Gebiete der übrigen Steuern war für die Hauptstraftat, das Hinterziehungsdelikt, so lange kein Raum, als die Veranlagung noch roh, oder die der Veranlagung zugrunde liegenden Verhältnisse so offenkundig waren, daß eine nennenswerte

---

(1) Vgl. Potrykus, Komm. § 17 Anm.2; Schaffstein, S.99

(2) Welzel, Lehrbuch, S. 235

Schädigung des Staates durch Selbsteinschätzungsbetrug nicht in Frage kam (1). Als sich im Laufe der Zeit die Steuergesetzgebung verfeinerte, mußten Wege gefunden werden, die einzelnen Steuerzahler zu ertappen und die Steuern einzutreiben. Dabei fehlte es jedoch an einer einheitlichen Kodifizierung, denn als Folge der politischen Entwicklung hatte jedes Land in Deutschland seine eigenen Steuergesetze, in denen den eigentlichen Strafvorschriften Strafbestimmungen angehängt waren. Es konnte daher nicht ausbleiben, daß das deutsche Steuerstrafrecht partiell auf das Äußerste zerstückelt wurde und den Interessen der Einzelstaaten dienende äußere Einwirkungen verschieden gestalteten, ohne daß diese Einwirkungen durch sachliche Gesichtspunkte gerechtfertigt erschienen. In einigen Ländern legte man auch größeres Gewicht auf die Steuermoralisierung. So wurde 1884 in Sachsen ein Gesetz erlassen (2), das Lokalverordnungen erließ, nach denen tückerrandige Steuerzahler bei Haftstrafe bis zu 14 Tagen verboten werden konnten, Gast- und Schankwirtschaften oder Feiertätten zu besuchen. Den Wirten wurde eine Liste der jeweiligen Restanten überreicht.

Erst in der Mitte des 18. Jahrhunderts entwickelte sich in Deutschland eine selbstständige Reichsteuergesetzgebung. So wurde im Jahre 1863 das Vereinszollgesetz geschaffen, das auf eine einheitliche Gestaltung der Zollgesetzgebung für das gesamte deutsche Zollgebiet abzielte (3). Nach diesem Schritt zur Schaffung eines einheitlichen Reichsteuerstrafrechts brachte die Einführung des StGB im Jahre 1871 wieder einen Rückschlag, der einer weiteren Zersplitterung des Steuerstrafrechts Tür und Tor öffnete.

Während das allgemeine Strafrecht einheitlich für das ganze Reich geregelt wurde, bestimmte § 2 II EStStGB, daß die besonderen Vorschriften des Bundes- und Landesstrafrechts, namentlich u. a. das Steuer- und Zollstrafrecht, in Kraft bleiben sollten. Die Folge war, daß die einzelnen Länder ihre eigenen Steuergesetze behielten, in denen Steuerstrafrecht in vielen Variationen enthalten war, jedoch ohne eine einheitliche Linie. Hinzu kam, daß sich häufig Gesetzeslücken zeigten, die in der Rechtsprechung zu Mißständen führen mußten. "Bald war alles durcheinander, sei es in den Steuergesetzen des Reichs, der Länder und Gemeinden" (4).

(1) vgl. Juliusberger, S. 15

(2) Gesetz, die Befugnis zur Ausschließung saumiger Abgabepflichtiger von öffentlichen Vergnügungsorten betreffend, vom 21. 4. 1884 (Gesetz und Verordnungsbl. für das Königreich Sachsen, S. 143)

(3) Vgl. Lelewer, S. 15

(4) Lelewer, S. 17

Der verlorene erste Weltkrieg brachte für das Reich eine außerordentliche hohe Geldbelastung, die zu einer Neuordnung der Reichsfinanzen und zu einer rücksichtslosen Erschließung aller nur möglichen Steuerquellen zwang (1). Hierzu war jedoch erforderlich, daß die zahlreichen Einzelsteuergesetze der Länder einheitlich kodifiziert wurden und ein einheitliches Steuerstrafrecht geschaffen wurde. Diese Erfordernisse verwirklichte weitgehend Enno Becker im 3. Teil der von ihm entworfenen AO vom 13. 12. 1919 (RGBl. I, S. 1993). Ein Gesetzgebungswerk dieser Art war bisher in Deutschland unbekannt, so daß die AO wie Hartung (2) treffend betont, "ebenso anregend und fruchtbar gewirkt hat wie fünfzig Jahre vorher die Schaffung des Strafgesetzbuches von 1871 für die deutsche Strafrechtswissenschaft überhaupt". Auch wenn Enno Becker (3) in der Vorbemerkung zum 3. Teil des AO Kommentars schreibt, die AO solle nur als eine Art Noigesetz das geltende Recht zusammenfassen, da sich die Aufgabe, ein gutes Finanzstrafrecht auszuarbeiten, nicht über Nacht lösen lasse (4), so ist das von ihm geschaffene System dennoch im großen und ganzen bis heute erhalten geblieben.

Mit der Verkündung der AO wurde jedoch noch nicht die einheitliche Kodifikation eines Steuerstrafrechts erreicht. In § 451 aF AO war zwar festgelegt, daß die vor dem Inkrafttreten der AO verkündeten Steuergesetze insoweit außer Kraft zu treten hätten, als sie mit der AO nicht im Einklang ständen. Diese Vorschrift wurde jedoch u.a. wieder durch § 453 aF AO eingeschränkt, wonach das materielle Steuerstrafrecht, sowohl das der vor Inkrafttreten der AO verkündeten Gesetze als auch das der gemäß § 452 aF AO in neuer Fassung zu veröfentlichenden Gesetze (5), weiterhin anwendbar blieb. Nur § 358 aF AO, nach dem strafbar blieb, "wer in unverschuldetem Irrtum über das Bestehen oder die Anwendbarkeit steuerrechtlicher Vorschriften die Tat für erlaubt gehalten hat", wurde sofort für alle Steuergesetze in Kraft gesetzt, weil er dem Beschuldigten am günstigsten war (6). Daß die materiellen Strafvorschriften der AO sofort keine Anwendung fanden, wird damit zu begründen sein, daß hinsichtlich der Anwendbarkeit der Strafbestimmungen Klarheit herrschen und die schwierige Frage, ob

(1) Vgl. Mundt, S. 18

(2) Hartung, Komm. Vorbem. 1

(3) Enno Becker, Vorbem. zum 3. Teil, Anm. 1

(4) E. Becker stand für die Fertigstellung des Entwurfs nur die kurze Zeit von einem Jahr zur Verfügung (vgl. Troeger-Meyer, Einl. S. 1)

(5) z.B. Vereinszollgesetz

(6) Vgl. E. Becker zu § 451 Anm. 2, 2

eine Vorschrift nach § 451 aF AO mit der AO nicht im Einklang stand, auf diesem Gebiete ausgeschaltet werden mußte (1).

Die Folge dieser Regelung war, daß viele Besonderheiten des älteren Steuerstrafrechts fortbestanden, die ihren Ursprung in rein fiskalischem Denken hatten (2). Es dauerte mehr als ein ganzes Jahrzehnt, bis das ältere Steuerstrafrecht gemäß § 452 aF AO vom Reichsminister der Finanzen der AO angepaßt und in neuer Form veröffentlicht wurde. Von den zahlreichen Steuerstrafrechtsnovellen der zwanziger Jahre war von besonderer Bedeutung das Gesetz zur Änderung des TabStG vom 22. 12. 1929 (RGBl. I S. 234), das die Geltung der strafrechtlichen Sonderbestimmungen des TabStG (bis auf geringe Reste) und vor allem der des Vereinszollgesetzes, soweit sie die Zollhinterziehung betrafen, aufhob.

Am 22. Mai 1931 wurde die AO in neuer Fassung und in der noch heute geltenden Paragraphenfolge erneut verkündet (3). Aber auch diese Fassung der AO enthielt noch zahlreiche Besonderheiten, die dem allgemeinen Strafrecht fremd und mit ihm nicht zu vereinbaren waren. Hervorzuheben sind hier vor allem die Vermutungstatbestände und die Multipliarstrafen. In § 396 V AO war festgesetzt, daß die Vorschriften der Zoll- und Verbrauchsteuergesetze, nach denen eine Bestrafung wegen Steuerhinterziehung erfolgen konnte, ohne daß der Vorsatz der Hinterziehung festgestellt zu werden brauchte, unberührt blieben. Schon allein das Vorliegen von äußeren Umständen begründete eine Rechtsvermutung für die Täterschaft der Hinterziehung, z. B. wenn steuerpflichtige Erzeugnisse in anderen als den angemeldeten Räumen hergestellt oder aufbewahrt oder ohne die vorgeschriebene Verpackung oder Bezeichnung in den Verkehr gebracht wurden (4). Auch bei einer Steuerordnungswidrigkeit nach § 413 I AO knüpfte die Strafe an die Verwirklichung des äußeren Tatbestandes an, und sie entfiel nur dann, wenn festgestellt wurde, daß Strafausschließungsgründe vorlagen oder die Zuwiderhandlung auf einem unabwendbaren Zufall beruhte. Vorsatz oder Fahrlässigkeit waren für die Bestrafung des Täters nicht erforderlich. Ebenfalls wurde nach § 403 I AO derjenige als Steuerhehler bestraft, der "den Umständen nach annehmen mußte", daß für das gehehlte Gut Steuern hinterzogen worden waren. Es genügte demnach für eine Bestrafung als Steuerhehler, wenn die Umstände des Erwerbes auf strafbaren Vorerwerb hindeuteten (5). Durch Gesetz vom

---

(1) ebenso E. Becker, a. a. O.

(2) ähnlich Hartung, Komm., Vorbem. 1

(3) RGBl. I, S. 161

(4) vgl. E. Becker, § 357

(5) vgl. Hartung, Kommentar zu § 403 Anm. II 2 c

4.7.1939 (RGBl. I S.1181) wurden diese Vermutungstatbestände beseitigt, wodurch sich im Steuerstrafrecht der Übergang zum reinen Schuldprinzip vollzog, entsprechend der Grundidee des allgemeinen deutschen Strafrechts. Zwar gibt es auch noch im StGB der Gesetzesfassung nach vereinzelt Vermutungstatbestände. So wird nach § 259 StGB als Hehler bestraft, wer weiß oder den Umständen nach annehmen muß, daß die Sache durch eine rechtswidrige Vortat erlangt worden ist. Diese Vorschrift ist jedoch nur noch ihrem Wortlaut nach ein Vermutungstatbestand, denn die Rechtsprechung hat sie in ihrer Anwendbarkeit weitgehend dem Schuldstrafrecht angepaßt (1). Nach § 286 des StGB-Entwurf 1962 (2) kann wegen Hehlerei nur bei vollem Nachweis der Schuld bestraft werden.

Durch das Gesetz vom 4.7.1939 wurden auch die sogenannten Multiplarstrafen beseitigt. So war zum Beispiel in § 396 I 3 AO festgelegt, daß bei Zöllen und Verbrauchsteuern die Geldstrafe auf mindestens das Vierfache des hinterzogenen Betrages zu bemessen sei, falls der Tatbestand der Steuerverkürzung oder des Steuervorteils festgestellt werden könne. Dazu schreibt Hartung (3), daß sich der im Gesetz normierte Zwang, auf derartige Strafen zu erkennen - die oft unsinnige, niemals beitreibbare Werte erreichten - vielfach als ungerecht und mit den Zielen eines modernen Strafrechts als unvermeidbar erwiesen hatte. Dieses Mißverhältnis von Strafe und Schuld zeigte sich besonders deutlich bei einer Ersatzfreiheitsstrafe, denn in der Regel ließen sich die Richter bei ihrer Festsetzung von der Höhe der Geldstrafe leiten.

Mit dem Gesetz vom 4.7.1939 war der Aufbau eines selbständigen Steuerstrafrechts zum Abschluß gebracht (4). Dennoch kam auch nach dem Ende des zweiten Weltkrieges die Novellengesetzgebung nicht zum Ruhen. Hervorzuheben sind hier vor allem das Gesetz vom 11.5.1956 (BGBl. I, S.418), durch das u.a. § 413 AO neu gefaßt wurde, indem ihm eine Reihe von Tatbeständen ausgegliedert und diese in einem neuen § 402 AO als "Steuergefährdung" unter verschärfter Strafandrohung gestellt wurden, und das Steueränderungsgesetz vom 13.7.1961 (BGBl. I, S.981), durch das u.a. die Einziehung und der Wertersatz neu geregelt wurden.

Abschließend kann man sagen, daß das Ergebnis einer jahrzehntelangen Entwicklung ein homogenes und modernes Steuerstrafrecht ist, das in wenigen markanten Tatbeständen alle möglichen Abgabedelikte klar erfaßt (5).

---

(1) vgl. BGHSt 2, S.146; 10, S.1

(2) Entwurf 1962, S.57

(3) Hartung, Komm. zu § 396 Anm. I 2

(4) Hartung, Komm. Vorbem. I

(5) ebenso Hartung, Komm. Vorbem. 1 a. E.

## 2. Begriff und Zweck des Steuerstrafrechts

Wie das JGG, so ist auch das Steuerstrafrecht ein Sondergebiet des allgemeinen Strafrechts. Man kann insoweit von einem Sonderstrafrecht sprechen, als die AO eine nahezu vollständige Kodifikation der Steuerdelikte enthält, die durch Bestimmungen der Einzelsteuergesetze konkretisiert werden. Vor allem im Besonderen Steuerstrafrecht kommt der subsidiären Geltung des StGB gemäß § 391 AO kaum Bedeutung zu, da die speziellen Tatbestände der AO voll ausgebildet sind und nur der sinngemäßen Auslegung bedürfen (1).

Für den sachlichen Geltungsbereich der AO ist zu beachten, daß sie grundsätzlich Anwendung findet, wenn öffentlich-rechtliche Abgaben in Betracht kommen, die der Bundesgesetzgebung unterliegen (Art. 105 I, II GG) und durch Bundesfinanzbehörden (2) oder durch Landesfinanzbehörden (2) verwaltet werden (§ 3 I AO). Werden die unter § 3 I AO fallenden Steuern nur teilweise durch die Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwaltet, gilt die AO nur insoweit, als die Verwaltung dieser Behörden zutrifft (§ 3 II AO). Gemäß § 3 III 1. Alt. 1. AO i. V. m. § 1 III AO findet das Steuerstrafrecht der AO auch bei Zuwiderhandlungen gegen die Grundsteuer und die Gewerbesteuer, die sog. Realsteuern, Anwendung.

Abgesehen von den Vorschriften über das gerichtliche Verfahren in Steuerstrafsachen, die gemäß § 8 II AO sinngemäß für alle öffentlich-rechtlichen Abgaben gelten, kommen bei landesrechtlich geregelten Steuern die Steuerstrafrechtsvorschriften der AO nicht zur Anwendung, es sei denn, daß besondere Landesgesetze den Anwendungsbereich auch auf diese Steuern ausdehnen. Gemäß § 8 a AO bleiben nämlich Vorschriften, aus denen sich ein wachsendes Anwendungsgebiet der AO ergibt, unberührt. Eine Sonderregelung dieses Inhalts wurde in Nordrhein-Westfalen durch das Gesetz vom 4. 1. 1955 (BStBl. II S. 29) und in Niedersachsen durch das Gesetz vom 21. 2. 1956 (BStBl. II S. 43) getroffen.

Nach § 1 I 2 AO fallen unter den Begriff "Steuern" auch die Zölle, so daß bei Zollvergehen die AO unmittelbar Anwendung findet. Nach § 1 I 1 FVG gelten die Hauptzollämter und Zollfahndungsstellen als FÄ i. S. der AO.

Nicht unter den Begriff der Steuern fallen die Monopolabgaben. Doch sind

(1) vgl. Bühler-Strickrodt, S. 593

(2) Wegen der Begriffe "Bundesfinanzbehörden und Landesfinanzbehörden" vgl. §§ 1, 2 FVG

nach § 128 BrantwMonG vom 8.4.1922 (RGBl. I S. 405) die Steuervorschriften der AO entsprechend anzuwenden, falls die §§ 119-127 des Gesetzes nichts anderes bestimmen. Besonders aktuell ist zur Zeit § 123 BrantwMonG, wonach trotz des Erlasses des Steueränderungsgesetzes 1961 die Einziehung weiterhin zwingend vorgeschrieben ist (1). Neben der AO enthalten einige Verbrauchsteuergesetze ein eigenes Strafrecht, und zwar insbesondere die §§ 94, 95 TabStG v. 6.5.1953 (BGBl. I S.169, in der Fassung vom 16.8.1961 (BGBl. I S.1323), die §§ 18, 19 BierStG v.14.3.1952 (BGBl. I S.149) in der Fassung vom 10.10.1957 (BGBl. I S.1712).

Im Gegensatz zum allgemeinen Strafrecht, das die Aufgabe hat, die Gemeinschaft und ihre Rechtsgüter zu schützen, dient das Steuerstrafrecht vor allem dem Zweck, das öffentliche Interesse am Aufkommen der einzelnen Steuerart und der Erfüllung der steuerlichen Pflichten aus der AO und den Nebengesetzen zu schützen (2). Steuervergehen sind daher auch nur strafbare Verletzungen von Pflichten, die die Steuergesetze im Interesse der Besteuerung auferlegen (§ 392 AO). Folglich sind z.B. Zuwiderhandlungen gegen §§ 18, 19 BierStG oder § 95 TabStG keine Steuervergehen im eigentlichen Sinne, denn durch diese Bestimmungen soll die Volksgesundheit geschützt, nicht jedoch das Aufkommen der Steuern gesichert werden. Die steuerstrafrechtlichen Vorschriften der AO finden aber auch hier weitgehend entsprechend Anwendung (3), da durch besondere Bestimmungen auf sie verwiesen wird.

Das Steuerstrafrecht ist Kriminalstrafrecht. Hiergegen wendet sich vor allem Flume (4), der die Forderung aufstellt, die lege ferenda die weniger schwerwiegenden Steuerzuwiderhandlungen als Ordnungswidrigkeiten zu betrachten und als nicht ehrenrührige Missetat mit Buße zu belegen, "denn es verstoße gegen die Würde des Rechts, wenn die Kriminalstrafe benutzt würde, um die Erfüllung der Steuerpflicht zu erreichen". Auch Welzel (5) ist der Ansicht, daß man nicht jedes leichtere Steuervergehen unter Kriminalstrafe stellen könne, "da damit der Gedanke der Kriminalstrafe für finanzpolitische Zwecke mißbraucht würde" (6).

---

(1) s. unten, S. 52

(2) vgl. Barske-Gapp, S.1; Bühler-Strickrodt, S.594; ~~Watzern~~ Verwaltungs- und gerichtliches Steuer-Strafverfahren, S.2; Terstegen, Lehrbuch, S. 77; Troeger-Meyer, S.9

(3) Hartung, Komm. § 392 Anm. 2c

(4) So Flume in Handelsblatt Jg. 1952 Nr. 106

(5) Welzel in NJW 53, S. 488

(6) Ähnlich Haas und Redding in JZ 53 S.545; Mielke in "Die Zeit" Jg. 1961 Nr.36; Vogel in StW 57, S.594

Das Steuerstrafrecht gewährleistet die Funktionsfähigkeit des Staates, da es die Gewähr dafür bietet, daß die Steuern einkommen. Die Öffentlichkeit hat ein Interesse am Aufkommen der Steuern, weil der Staat zur Erfüllung seiner Aufgaben Gelder benötigt, die nur mit Hilfe der Steuern aufgebracht werden können. Der moderne Rechts-, Sozial- und Kulturstaat bedarf zur Erfüllung seiner ständig wachsenden zwangsläufigen Aufgaben sehr beträchtlicher Geldmittel. Diese müssen vor allem im Wege gesetzlicher Auferlegung steuerlicher Lasten aufgebracht werden. Die finanzwirtschaftlichen Voraussetzungen des staatlichen Lebens - und damit die Funktionsfähigkeit des Staates überhaupt - sind nur vorhanden, wenn diese Geldmittel einkommen (...). Darüber hinaus dient das Steuerstrafrecht, wie Bühler-Strickrodt (2) betonen, "nicht nur der Sicherung der im System der Steuergesetzgebung bezeichneten Fiskaleinnahmen, sondern damit zugleich auch der Gleichmäßigkeit der Besteuerung", dem Grundsatz, daß die gesetzlich verteilten steuerlichen Lasten gerecht und gleichmäßig durchgesetzt werden. Kann der Finanzbedarf deshalb nicht gedeckt werden, weil eine große Zahl von Steuerpflichtigen sich in unlauterer Weise ihren steuerlichen Pflichten entzieht, so müssen vom Gesetzgeber neue öffentliche Abgaben festgesetzt werden; es müssen demnach diejenigen, die ihrer Steuerpflicht loyal nachkommen, noch mehr zugunsten derjenigen zahlen, die sich in unlauterer Weise diesen Pflichten entziehen. Es liegt nahe, daß in solchen Fällen die Steuermoral, die eine entscheidende Voraussetzung einer einwandfreien Finanzwirtschaft ist (3), untergraben wird (4).

Die aufgezeigten Gründe machen deutlich, daß jedenfalls vorsätzliche und grobfahrlässige Verletzungen der Steuergesetze als kriminelle Untaten zu betrachten sind, die in das Strafregister eingetragen werden müssen. Würden solche Verstöße gegen die Steuergesetze als Ordnungswidrigkeiten geahndet, wäre die Funktionsfähigkeit des Staates nicht mehr gewährleistet, zumal nicht in Zeiten zwangsläufig hoher Steuersätze und nicht besonders guter Steuermoral (5). Im übrigen bestände auch die Gefahr, daß die Einführung von steuerlichen Ordnungswidrigkeiten die Steuerstrafe verniedlichen würde (6). Die h. M. (7) nimmt daher auch an, daß das Steuerstrafrecht Kriminalstrafrecht ist (8).

---

(1) Im einzelnen s. unten, 2. Abschn. I, 2

(2) Bühler-Strickrodt S. 594

(3) Siehe unten, 2. Abschnitt, I

(4) Vgl. Mattern, Verwaltungs- und gerichtliches Steuerstrafverfahren, S. 3 f.

(5) Mattern, a. a. O., S. 6

(6) Ellinger in DStZ (A) 50, S. 408 f.

(7) Vgl. BGHSt 7, S. 78; Barske-Gapp, S. 2; E. Becker zu § 377 Anm. 5; Bühler-Strickrodt, S. 594; Crisolti, S. 318; R. Goetzeler, Rationale Grundlagen, S. 154 f.; Hartung, Komm. zu § 392 Anm. 3; Mattern, Steuerstraf-

### III. Die systematische Stellung des Jugend- und Steuerstrafrechts innerhalb der Strafrechtsordnung und ihr Verhältnis zueinander

Sowohl das JGG (§ 2 JGG) als auch die AO (§ 391 AO) verdrängen als *leges speciales* die Vorschriften des StGB, wenn sie sich mit diesen überschneiden.

Gemäß § 2 JGG gelten die "allgemeinen Vorschriften" nur, soweit im JGG nichts anderes bestimmt ist. Wie das StGB ist auch die AO "allgemeines Recht" im Sinne des JGG (1), denn grundsätzlich gehören zu den allgemeinen Vorschriften alle Rechtsnormen, die unabhängig vom Alter des Betroffenen eine Regelung treffen (2). Als allgemeine Vorschrift muß das Steuerstrafrecht darüber hinaus nicht nur dort zurücktreten, wo das JGG eine ausdrückliche Regelung trifft, sondern auch schon dort, wo das Steuerstrafrecht den Grundsätzen und dem Geist des JGG widerspricht (3), oder seine Anwendung nicht zu einem jugendgemäßen Ergebnis führen würde (4).

Daraus folgt, daß das Steuerstrafrecht gegenüber dem JGG subsidiär ist. Es kann dahingestellt bleiben, wie Hartung (5) mit Recht ausführt, ob sich das aus einer erweiterten Auslegung des § 391 AO oder daraus ergibt, daß das JGG als das spätere Gesetz der AO vorgeht (6).

Bei Steuervergehen Jugendlicher gelten daher gem. § 2 JGG in erster Linie die Vorschriften des JGG. Nur wenn im JGG nichts anderes bestimmt ist bzw. jugendstrafrechtliche Gedanken nicht entgegenstehen, gelten die Bestimmungen der AO und die Vorschriften des StGB, soweit die letztgenannten nicht schon durch § 391 AO ausgeschlossen sind.

Nur eine solche Regelung bietet weitgehend die Gewähr, daß diejenigen Probleme berücksichtigt werden, die sich aus der Besonderheit der Jugendstrafat ergeben, bei der die Persönlichkeit des Jugendlichen im Mittelpunkt steht (7).

---

recht I, S. 8; ders. in JZ 54, S. 282; ders. in StbJb 55/56, S. 460; Terstegen, Lehrbuch, S. 80

(8) Es sprechen jedoch gute Gründe dafür, zumindest Steuerstraftaten, die auf leichter Fahrlässigkeit beruhen, als Ordnungswidrigkeiten zu ahnden.

(1) Vgl. Dall.-Lackner, Komm. zu § 2 Anm. 3; Grethlein Komm. zu § 2 Anm. 1b; Hartung, Komm. zu § 391 Anm. III, 1; Potrykus, Komm. zu § 2 Anm. 2; Troeger-Meyer, S. 313

(2) Vgl. Dall.-Lackner, a. a. O.; Jagusch in LK § 2 JGG, Anm. 1

(3) Vgl. Dall.-Lackner, Komm. zu § 2 Anm. 8; Grethlein, Komm. zu § 2 Anm. 1b

(4) Vgl. Potrykus, Komm. zu § 2 Anm. 2

(5) Hartung, Komm. zu § 391 Anm. 6

(6) Vgl. B. Goetzeler in NJW 60, S. 1656; ebenso f. d. RJGG Potrykus in Zbl. JugR 52, S. 198

(7) Peters, (vgl.) Werdendes Jugendstrafrecht, S. 7

## 2. Abschnitt :

Die Ursachen und Beweggründe für die Handlungen der jugendlichen Steuerstraftäter.

Der folgende Abschnitt soll aufzeigen, was den Jugendlichen (1) veranlaßt, zum Steuersünder zu werden.

Spezielle nur für ihn geltende Ursachen und Beweggründe gibt es kaum; sie sind grundsätzlich die gleichen wie beim Erwachsenen. Der Grund dafür ist vor allem darin zu sehen, daß der Jugendliche das schlechte Beispiel der erwachsenen Steuersünder nachahmt und sich dabei in der Regel von den gleichen Gedanken leiten läßt. Dennoch wird die folgende Untersuchung deutlich machen, daß einzelne Gründe gerade einen Jugendlichen in besonders starkem Maße zur Begehung eines Steuer- oder Zollvergehens verleiten, während sie einen Erwachsenen kaum berühren.

Bei der Vielzahl und der Verschiedenartigkeit der Ursachen und Beweggründe kann im Rahmen dieser Untersuchung nur auf die häufigsten und einflussreichsten eingegangen werden. Dabei sollen von den Ursachen die Steuerunmoral und von den Beweggründen die Abenteuerlust und die Gewinnsucht besonders herausgestellt werden, weil sie - mal stärker, mal schwächer - fast bei jedem Abgabendelikt vorkommen und die Steuervergehen der Jugendlichen entscheidend beeinflussen. Trotz dieser Schwerpunktbildung werden jedoch innerhalb der Untersuchung noch weitere Ursachen und Beweggründe am Rande mitbehandelt werden, insbesondere solche, die gerade das Handeln Jugendlicher bestimmen.

### I. Die Steuerunmoral

Die häufigste Ursache aller Steuervergehen ist psychologischer Natur : Es ist die allgemein verbreitete Steuerunmoral, die Tendenz, keine Abgaben an den Staat zahlen zu wollen. Diese Einstellung der Staatsbürger ist auf verschiedene Gründe zurückzuführen.

#### 1. Das Fehlen der Steuerwilligkeit

Die Unlust, überhaupt Steuern zu zahlen, ist wohl bei jedem Staatsbürger, sei er jung oder alt, wenigstens latent vorhanden. Diese Unlust hat sich im

---

(1) S. oben S. 1 Fußn. 1

tieftsten Innern des Menschen festgesetzt. Übermächtige Triebe bestimmen sein Verhalten : der Selbsterhaltungstrieb, - häufig in schrankenlosen Egoismus ausartend (1) - der Geltungstrieb sowie der Nahrungstrieb, um einige der wichtigsten aufzuzählen. Zwar werden diese Triebe meistens durch eine beharrliche Erziehung in Schule und Elternhaus schon in frühester Jugend eingedämmt; ganz ausgerottet werden sie aber nicht und sollen es auch nicht.

Niemand wird behaupten wollen, daß die durch die Steuerpflicht hervorgerufenen Gefühle irgendeinem dieser Triebe entgegenkommen. Wäre es so, dann hätte der Fiskus die für ihn weit angenehmere Aufgabe, "Abwehrmaßnahmen zu treffen, um sich vor der Flut der eingehenden Steuern zu schützen" (2). Wer könnte sich aber einen Steuerpflichtigen vorstellen, dessen Geltungstrieb so stark ausgebildet ist, daß sein ganzes Sinnen und Streben darauf ausgerichtet wäre, der beste Steuerzahler zu sein ? In einem Staat, in dem das Steuergeheimnis zum Prinzip erhoben ist und strafrechtlich geschützt wird (3), wird man einen solchen Menschen kaum finden. Aber auch in Ländern, in denen die Steuererklärungen der einzelnen Bürger bekannt sind und eingesehen werden können (4), frönen die Steuerpflichtigen der Steuerunehrlichkeit, macht sich doch hier das "weniger Scheinen als Sein" in barer Münze bezahlt. Da die Verpflichtung, Steuern zu zahlen, der menschlichen Natur widerspricht, trachten die Steuerpflichtigen danach, die Höhe der öffentlichen Abgaben, wo nur irgendmöglich, herabzusetzen.

Diese Einstellung wirkt sich am nachhaltigsten beim jungen Menschen aus, da bei ihm die natürlichen Triebe noch am reinsten ausgebildet sind und den stärksten Einfluß ausüben. Beobachtet man die Willensregungen eines Kleinkindes, so sieht man einen Egoismus in reinster Form. Je älter das Kind wird, je stärker die Energie seiner Gefühlsregungen wächst, desto mächtiger drängen die Triebe und Wünsche nach Erfüllung. Es ist Aufgabe der Erziehung, diese Gefühlsregungen zu hemmen und unter Kontrolle zu bringen. Bei dem einen früh, bei dem anderen später, suchen sich die durch die Erziehung gebändigten Triebe andere Bahnen, in denen sie sich ungestört in alter Mächtigkeit entfalten können. Während dieses Entwicklungsprozesses tritt nach außen hin eine mehr oder weniger starke Umbildung der ursprünglichen Richtung des Gefühlslebens ein; so wird z. B. das egoisti-

---

(1) Vgl. Nickel, in DStZ (A) 51, S. 113

(2) Holtgrewe, S. 25

(3) z. B. § 300 I 2 StGB, § 412 AO

(4) Das ist u. a. in den Vereinigten Staaten und in Italien der Fall.

sche Begehren des Kindes zur Arbeitslust umgestaltet (1). Der Urtrieb wird jedoch nur verfeinert und sucht seinen Ausdruck in der Forderung nach Lohn und Anerkennung, ohne dabei seine ursprüngliche Mächtigkeit verloren zu haben. Bei einem jungen Menschen wird man daher nur selten die Einsichtsfähigkeit voraussetzen können, daß von seinem durch eigene Arbeit verdienten Geld Steuern abgezogen werden müssen.

## 2. Keine sichtbare Gegenleistung

In § 1 AO ist der Grundsatz niedergelegt, daß für das Zahlen von Steuern kein Anspruch auf eine besondere Gegenleistung erhoben werden kann. Infolgedessen hat sich bei der Allgemeinheit die irrtümliche Ansicht verbreitet, die Abgaben an den Staat seien ein einseitiges Opfer und würden an ihn als den letzten Empfänger gezahlt, der sie für seine Zwecke verbrauche oder - aus der Sicht des irregeleiteten Steuerzahlers - mißbrauche. Dabei wird übersehen, daß der Staat nur eine Verrechnungsstelle und im Hinblick auf das Abgabewesen "eine Denkfigur ist und als eine clearingstelle fungiert" (2). Die Steuern stellen die Mittel dar, mit denen ein sozialer Rechtsstaat seine Aufgaben erfüllt. Ein Blick auf den Etat des Bundes, der Länder und der Gemeinden zeigt, welche gewaltigen Leistungen der Staat erbringen muß. Diese werden in einer Demokratie jedoch meistens vorausgesetzt und als etwas Selbstverständliches hingenommen. "Der Staat ist dafür da, daß dem einzelnen Bürger geholfen wird" (3). Diese Einstellung zeigt sich besonders bei Katastrophen, wie z.B. bei der Überschwemmung in Norddeutschland im Februar 1962. Jedermann erwartete, daß der Staat Mittel für den Wiederaufbau zur Verfügung stellte, die Kosten für die Errichtung neuer Deiche übernahm und die Geschädigten mit Geldleistungen unterstützte. Es ist jedoch eine bekannte Tatsache, daß nicht alle Staatsausgaben von einer Minderung der Steuern betroffen werden. So sind z.B. die Kosten für die Verteidigung oder für die Entwicklungshilfe beim Aufstellen des Jahresetats bereits verplant und können nicht mehr gekürzt werden. Die Folge ist, daß dann an den Aufwendungen für besondere Notfälle gespart wird und die Hilfe des Staates entsprechend kleiner ausfällt (4). Wenn Steuern hinterzogen werden, wird daher nicht der Staat geschädigt, sondern die Allgemeinheit.

---

(1) So W. Hoffmann, S. 13

(2) Terstegen in BdW, S. 215

(3) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Mezger, S. 385

(4) Vgl. Terstegen in StbJb 53/54, S. 23

Mit Recht werden daher die Steuervergehen mit "Verbrechen an der Allgemeinheit" bezeichnet (1). Wenn es die Steuergesetzgebung nur zu dem Zweck gäbe, dem Staat Geld zu verschaffen, dann hätte sie, worauf P f u n d (2) hinweist, wohl kaum bis zum heutigen Stand ausgebaut werden müssen. Der Staat will jedoch weder Spenden, die jeder nach seiner Opferbereitschaft selbst bemißt, noch nimmt er die Finanzen kurzerhand da, wo sich welche finden, sondern er mißt jedem Staatsbürger seinen Anteil an den Lasten im Verhältnis seiner Leistungsfähigkeit zu (4). Diese Einnahmen verwaltet der Staat zum Wohle der Allgemeinheit. Gerade die Leistung für die Allgemeinheit ist auch die sittliche Rechtfertigung der Steuer (4). Der Staatsbürger, und hier vor allem der unerfahrene und noch weniger gut unterrichtete junge Staatsbürger, nimmt jedoch an, daß er für seine Abgaben nichts erhält (5). Folglich kommt der Tatsache einer mittelbaren Gegenleistung durch den Staat, die jedoch für den Steuerzahler auf den ersten Blick unsichtbar ist, psychologisch nicht die Bedeutung zu, die ihr nach der klassischen Lehrmeinung hätte zufallen müssen (6).

### 3. Das Verhältnis des einzelnen zum Staat

Der Staat ist vielen Bürgern - insbesondere vielen Jugendlichen - etwas Fremdes, ein lebloses Gebilde, das immerfort Ansprüche stellt und Verbote erläßt und damit der freien Entfaltung des einzelnen im Wege steht. N i e t z s c h e s Ausspruch (7): "Der Staat heißt das kälteste aller kalten Ungeheuer" hat sich sinngemäß tief im Bewußtsein der Allgemeinheit eingewurzelt. In Deutschland ist in weiten Kreisen der Bevölkerung ein Gefühl der Verbundenheit mit dem Staat kaum, teilweise sogar überhaupt nicht, vorhanden. Das ist um so erstaunlicher, als es sich bei der Bundesrepublik um einen demokratischen Staat handelt, dessen Regierung auf Grund einer freien Entscheidung des Volkes gewählt worden ist. T e r s t e g e n (8) führt das darauf zurück, daß sich die Abwehrstellung gegen

---

(1) So Nickel in DStZ (A) 51, S. 114; Terstegen in BdW, S. 222

(2) Pfund, S. 51

(3) Vgl. Bühler-Strickrodt, S. 594; Pfund a. a. O.; Vogt in Btr. 52, S. 357

(4) Mattern in StW 58, S. 262

(5) R. Goetzeler, Rationale Grundlagen, S. 390; Heider, S. 32; Holtgrewe, S. 32; Mattern, a. a. O., S. 263

(6) Vgl. Holtgrewe, S. 27

(7) Nietzsche, S. 51

(8) Terstegen in GA 55, S. 304

den absoluten Staat merkwürdigerweise gegen den vom Volke selbstregierten demokratischen Staat fortgesetzt habe. Diese ablehnende Haltung der Bevölkerung gegenüber dem Staat ist in Deutschland zur Zeit jedoch nicht so sehr geschichtlich bedingt; sie liegt zum Teil auch darin begründet, daß es sich für die Bundesrepublik negativ auswirkt, vereinzelt noch als ein "Provisorium" oder "Transitorium" bezeichnet zu werden. Zwar hört man diese Behauptung nicht mehr so häufig wie kurz nach dem Entstehen der Bundesrepublik, und diese These wird auch nur unter dem Gesichtspunkt einer späteren Wiedervereinigung aufgestellt, aber es läßt sich nicht vermeiden, daß sie, wenn auch ungewollt, dazu beiträgt, den Staat abzuwerten. Das Bewußtsein, mit dem Staat in einer unauflöslichen Schicksalsgemeinschaft verbunden zu sein und Not und Wohlstand mit ihm zu teilen, ist der überwiegenden Mehrheit der Bevölkerung jedenfalls fremd.

Das Verhältnis zum Staat wird häufig auch dadurch belastet, daß die jeweils die Regierung bildenden Parteien mit dem Staat identifiziert werden (1). So entsteht dann der Irrtum, daß ein großer Teil der Steuergelder durch eine geschickte Etatpolitik den Regierungsparteien zugute kommt. Wenn auch nicht befürchtet wird, daß die Gelder in die Parteikassen fließen, so wird doch nicht selten unterstellt, daß die regierungsbildenden Parteien mit Steuergeldern zum Beispiel eine für sie günstige Pressekampagne starten oder sogar ihren Wahlkampf finanzieren. Ein der Opposition nahestehender Steuerpflichtiger, der diesem Irrtum erlegen ist, wird daher nur unter Zwang seinen Abgabepflichten genügen.

Auch Verzögerungen über staatliche Maßnahmen können dazu führen, daß sich das Verhältnis des einzelnen zum Staat trübt und darunter dann die Steuermoral leidet (2).

Bei Jugendlichen ist das Verhältnis zum Staat besonders gespannt. Ihr Verhalten wird von Gefühlsregungen bestimmt, denen Spranger (3) den Sammelnamen "Selbstdurchsetzungstrieb" gegeben hat. Der junge Mensch fühlt sich als Märtyrer inmitten einer verständnislosen und auch von ihm noch im Kern unverstandenen Umgebung. Die menschliche Gesellschaft bedeutet für ihn eine Zwangsjacke, aus der es sich zu befreien gilt, koste es, was es wolle. Den jungen Menschen erfaßt "ein Drang nach Selbstentfaltung und Selbstverwirklichung mit einer charakteristischen Trotzeinstellung und Revoltestellung gegenüber Zwang und Autorität" (4).

---

(1) Vgl. Mattern, in StW 54, S. 506

(2) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Mezger, S. 386; Mattern, a. a. O., S. 509

(3) Spranger, S. 134

(4) Exner, S. 153

Letztlich wirkt sich hier auch der Zwangscharakter der Steuergesetzgebung aus (1). Steuer und Zoll sind der Möglichkeit einer vertraglichen Vereinbarung entrückt, sie beruhen auf Gesetz, das dem Jugendlichen vorschreibt, an den Staat geldliche Leistungen zu entrichten.

#### 4. Milde Beurteilung der Steuervergehen in der Öffentlichkeit

Die Öffentlichkeit sieht in den Steuervergehen oft nur Kavaliersdelikte, die im Vergleich zu anderen Straftaten von untergeordneter Bedeutung sind (2), und mißbilligt sie nicht in gleicher Weise wie die unmittelbaren Gewaltverbrechen und erst recht nicht nach Maßgabe der gesetzlichen Strafordrohungen. Infolgedessen unterstützt die Öffentlichkeit auch nicht die Bekämpfung der Steuervergehen, was, wie Terstegen (3) betont, "eine soziologische und damit zugleich kriminologische Tatsache von höchstem Rang sei". Der einzelne Staatsbürger hat grundsätzlich kein Interesse an der Bestrafung des Steuersünders (4), weil er in der Regel selbst nicht unmittelbar geschädigt wird. Der Steuersünder wird, abgesehen vielleicht von einigen Kapitalfällen, nicht von der Gesellschaft geächtet und ausgestoßen. Wie anders ist doch die öffentliche Reaktion, wenn jemand zum Beispiel wegen eines schweren Betruges oder Diebstahls bestraft wird. Mit Befriedigung hört jeder, daß den "Verbrecher" endlich die gerechte Strafe ereilt hat. Der Verurteilte wird aus der Gesellschaft verstoßen, die Bekannten ziehen sich zurück, und oft muß ein Straffälliger von seinen Arbeitskollegen schief angesehen und gemieden, den Arbeitsplatz wechseln und in einem anderen Ort wieder eine neue Existenz aufbauen. Der Steuersünder bleibt aber von dieser Reaktion meistens verschont, zumindest, wenn er nur eine Geldstrafe erhält. Dabei ist besonders erstaunlich, daß auch der Steuerpflichtige, der seine öffentlichen Abgaben gewissenhaft und pünktlich zahlt und daher oft erheblichen finanziellen Belastungen ausgesetzt ist, ebenfalls kein Interesse an einer gerechten und wirkungsvollen Ahndung der Steuervergehen hat, sondern sogar bereits ist, die Abgabendelikte seiner Mitbürger mit dem Mantel der Bagatellisierung zuzudecken. Der Allgemeinheit fehlt das Gefühl, die Rechtsordnung müsse sich bewähren und die

---

(1) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Mezger, S. 390

(2) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Kraft, S. 151; Heider, S. 29; Holtgrewe, S. 31; Nickel in DStZ (A) 51, S. 114

(3) Terstegen in Akt. Fragen, S. 18

(4) Vgl. Exner, S. 87

Steuersünder müßten bestraft werden. Dabei kommt es dann schließlich soweit, daß sich der Steuersünder mit einem schelmischen Augenzwinkern seiner Abgabendelikte rühmt. In einer Umwertung aller Werte ist er stolz darauf, dem Staat "ein Schnippchen geschlagen" und das FA "gründlichst hinters Licht geführt" zu haben (1).

Diese mangelnde Reaktion der Erwachsenen auf die Steuervergehen bleibt dem Jugendlichen nicht verborgen. Sehr schnell macht er die Beobachtung, daß ein großer Unterschied besteht zwischen dem, was die Gesellschaft mit ihren Gesetzen fordert, und dem, was sie wirklich tut. Mit Recht weist Spranger (2) darauf hin, daß die Tatsache, daß man von anderen moralisch fordert, was man für sich selbst nicht befolgt, ja kaum als Norm gelten läßt, auf einen schweren Bruch und eine tiefe Unehrllichkeit hindeutet, die von dem Jugendlichen sehr schnell bemerkt wird. Barley (3) betont daher auch, daß der wesentliche Faktor zur Gewissensbildung junger Menschen wahrscheinlich eine einheitliche moralische Umgebung sei, die auf einer gleichfalls einheitlichen Hierarchie moralischer Autorität beruhe. Gerade im Abgabewesen treten das Fehlen einer moralischen Umgebung und die Divergenz zwischen Fordern und Handeln besonders augenscheinlich zutage, so daß für eine Gewissensbildung der Jugendlichen hinsichtlich der Steuermoral kaum Ansätze vorhanden sind.

## 5. Angebliches Fehlen der sittlichen Verpflichtung

Eine weitere schwere Belastung für die Steuermoral stellt die Tatsache dar, daß weder Elternhaus noch Schule die Jugendlichen über die Steuerpflicht aufklären und ihnen die sittliche Verpflichtung zum Steuerzahlen durch ständige Beeinflussung nahelegen. Diese mangelnde Unterrichtung der Jugend wird damit zu erklären sein, daß den Erwachsenen jegliches Bewußtsein einer sittlichen Verpflichtung zum Steuerzahlen fehlt. Der gesetzestreue Bürger, dem es nie einfallen würde, etwas zu tun, was ihn unter Umständen mit dem Strafgesetz in Konflikt bringen könnte, geht, wenn die Frage einer Steuerpflicht aufgeworfen wird, bis an die Grenzen des Erlaubten. Er huldigt der sogenannten Grenzmoral, d. h. er nutzt alle seine Vorteile und gehorcht nur dem nackten Zwang, unter höhnischer Verachtung jedes höheren Motivs (4). Dabei ist der Schritt zur strafbaren Handlung

---

(1) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Mezger, S. 387; Holtegrewe, S. 30

(2) Spranger, S. 159

(3) Barley, in RdJ 60, S. 120

(4) Vgl. Schöllgen, S. 20; Terstegen in Akt. Fragen, S. 25

nicht mehr weit. Erstaunlicherweise wird diese Einstellung seitens der Kirche nur schwach bekämpft, wenn nicht völlig ignoriert. Goetzeler (1) führt das darauf zurück, daß die mittelalterliche Moraltheorie, namentlich Thomas von Aquin, die Steuernormen unter die Pönalgesetze eingereiht hat. Diese verpflichten nicht das Gewissen, sondern haben für den Steuerpflichtigen nur die Bedeutung, sich dem staatlichen Zwang zu fügen. Diese Ansicht wird auch noch heute zum Teil von führenden Moralthologen vertreten (2), und zwar mit dem Hinweis auf die Gerechtigkeit: der Staat rechne schon bei der Festsetzung der Steuern damit, daß ein Teil von ihnen nicht einkomme, und schraube die Steuerlasten dementsprechend höher. "Es ginge aber nicht an, daß die Gottesfürchtigen mit höheren Steuern belastet würden, nur deshalb, weil die Schlechten zu wenig zahlten" (3). Diese Argumentation ist jedoch nicht stichhaltig, berücksichtigt sie doch nicht, daß die "Gerechtigkeit" nicht vom einzelnen her gesehen werden darf, gleichsam unter dem Gesichtspunkt einer privat-rechtlichen Einzel-schädigung, sondern daß sie vom großen her gesehen, im Wege einer Interessenabwägung hinter das Allgemeininteresse "Staat" zurücktreten muß (4). Es kann daher gar nicht genug hervorgehoben werden, daß der Staat einen sittlichen Anspruch auf die Steuern hat und nicht bloß ein erzwingbares positives Recht. Hier bietet sich für die Kirche die Aufgabe, das Gewissen des einzelnen für die Steuerehrlichkeit nutzbar zu machen, damit sich die Steuerpflicht in der Anschauung der Allgemeinheit zu einer Gewissenspflicht entwickelt (5).

## 6. Maßlose Kritik in der Öffentlichkeit

Auch die maßlose Kritik, der Steuergesetzgebung und Finanzbehörden ausgesetzt sind, untergraben die Steuermoral (6).

In Presse und Rundfunk, im Parlament und in öffentlichen Versammlungen (insbesondere Wahlversammlungen) wird immer wieder auf die Unzweckmäßigkeit, Ungerechtigkeit und Bedenklichkeit dieser oder jener Steuer-

---

(1) R. Goetzeler in Festschrift für Mezger, S. 391

(2) Nähere Nachweise bei Schöllgen, S. 58

(3) Vgl. Schöllgen a. a. O.

(4) Ähnlich Schöllgen, S. 59

(5) Höffner in StW 52, S. 383; Mirbt, S. 24; Terstegen in GA 55, S. 305

(6) R. Goetzeler in Festschrift für Mezger, S. 386; Nickel in DStZ (A) 51, S. 113; Terstegen in BdW, S. 223

maßnahme hingewiesen. Kann man sich eine Eratdebatte denken, in der nicht die Opposition aus parteipolitischen und keineswegs immer sachlichen Gründen die Steuerpolitik der Regierung angreift, sondern als völlig verfehlt bezeichnet und Steuersenkungen durchaus in den Bereich des Möglichen stellt? Ferner sei an die im Sommer 1962 vom Bund der Steuerzahler herausgegebene sogenannte "Chronique Scandaleuse" erinnert, in der ministerielle Ausgaben, zum Teil völlig zu Unrecht und an den Haaren herbeigezogen, angeprangert wurden, und die sich daran anschließenden Diskussionen in der Presse. Auch die Tatsache, daß es vielen Karikaturisten ein Herzensanliegen ist, eine Karikatur über den armen Steuerzahler auf der einen Seite und das habgierige FA oder den rücksichtslosen Zöllner auf der anderen Seite herauszubringen, trägt natürlich ebenfalls nicht dazu bei, daß sich in der Gesellschaft das Bewußtsein verantwortungsvoller Steuermoral festsetzt (1). Hinzu kommt die Kritik, die das Steuerstrafrecht in der Wissenschaft erfährt (2), die Bestrebungen, die Abgabendelikte nicht mehr als kriminelle Vergehen, sondern als Ordnungswidrigkeiten zu ahnden, bei denen der bloße Ordnungscharakter vorherrscht, und die deshalb von der Sittenordnung nicht als strafwürdig angesehen werden und folglich auch nicht das Gewissen verpflichten.

Gerade die Jugendlichen, denen noch die erforderliche Objektivität fehlt, machen sich die ihnen tagtäglich vorgesetzten Meinungen und die oft übertriebenen und meist einseitig ausgerichteten Kritiken und Angriffe gegen das Abgabewesen zu eigen und handeln danach.

## 7. Fehlende Anschaulichkeit des Steuerstrafrechts

Auch die Tatsache, daß die Steuervergehen nicht anschaulich sind und daher nur in sehr geringem Maße der Einbildungskraft des einzelnen Staatsbürgers unterliegen, wirkt sich negativ auf die Steuermoral aus (3). Die Steuerstraftat ist ein Intelligenzverbrechen, dessen Erfolg oder Mißerfolg sich nur in nüchternen Zahlen ausdrückt. Wenn man einmal vom Zollvergehen absieht, ist für die Phantasie kein allzu großer Spielraum. Da aber überall, wo mit typischen Erwachsenenkategorien gearbeitet wird - wie gerade im Steuerrecht -, die Einsicht des naiven jugendlichen Denkens nicht vorausgesetzt werden kann (4), hat der Jugendliche in der Regel das Gefühl, ein

(1) Ebenso Terstegen in BdW, S. 223

(2) S. oben, S. 17 f.

(3) Vgl. Terstegen, a. a. O., S. 214

(4) H. Hoffmann, S. 152

Verstoß gegen die Vorschriften der AO verletzt, nicht die Rechtsordnung, zumal niemand geschädigt würde (1). Besonders beim jungen Menschen ist aber das Bewußtsein, etwas Strafbares getan zu haben, unlöslich mit dem Bewußtsein verknüpft, jemanden geschädigt zu haben. Wenn der Jugendliche eine Schädigung nicht unmittelbar vor Augen hat, dann wird er vom Gesetz grundsätzlich nicht oder nur sehr schwach angesprochen (2). Die mangelnde Anschaulichkeit der Steuervergehen birgt daher ebenfalls die Gefahr in sich, daß sich der Jugendliche über die Steuergesetzgebung hinwegsetzt.

## 8. Höhe der Steuern

Zum Teil wird auch die Ansicht vertreten (3), die Steuermoral sei auf die Höhe der Steuern und Zölle zurückzuführen. In den Nachkriegsjahren war die Steuerlast, bedingt durch die ungeheure öffentliche Finanznot, erheblich höher als in normalen Zeiten, und auch jetzt trägt der deutsche Steuerzahler noch immer die höchste Belastung der westlichen Welt (4). Sicherlich wird, wenn der Steuertarif überspannt ist, der Steuerpflichtige eher dazu neigen, seinen Abgabepflichten nicht nachzukommen; dennoch übt die Höhe der Steuern keinen allzu großen Einfluß auf die Steuermoral aus, denn nachweislich konnte man selbst bei niedrigsten Steuersätzen, wie sie vor einigen Jahrzehnten einmal bestanden haben, die Beobachtung machen, daß der Steuerpflichtige seine öffentlichen Abgaben nur widerwillig zahlte und es auch damals nicht gut um die Steuermoral bestellt war (5).

Die vorstehenden Ausführungen haben gezeigt, daß mannigfache Gründe die Steuermoral untergraben und den Steuerpflichtigen verleiten, seiner Abgabepflicht nicht nachzukommen. Diese für den Staat gefährliche Situation kann nicht dadurch beseitigt werden, daß man die Steuerstrafen drastisch erhöht, sondern nur dadurch, daß man den Steuerpflichtigen schon in frühester Jugend ständig auf die Notwendigkeit eines gut funktionierenden Abgabewesens hinweist und in ihm die Steuerpflicht zur Gewissenspflicht entwickelt. Die Steuermoral steigt nämlich nicht, wenn

---

(1) Vgl. oben S. 22 f.

(2) Peters in Festschrift für Rosenfeld, S. 221

(3) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Mezger, S. 334; Heider, S. 31

(4) Vgl. Schelle in "Die Welt", Jg. 1961 Nr. 116

(5) Vgl. Holtgrewe, S. 28

der Steuersünder milder, und erst recht nicht, wenn er schärfer bestraft wird. Denn Druck erzeugt Gegendruck, aber keine Moral (1).

## II. Die Abenteuerlust

Ein typisch jugendlicher Beweggrund bei den Steuerdelikten, und zwar insbesondere bei den Zollvergehen, ist die Abenteuerlust, der Hang zum Romantischen und Ungewöhnlichen. Die sportliche Freude, gegen den Zöllner immer wieder das gefährliche Spiel des Schmuggels zu versuchen und dem Staat mit seinen Machtmitteln zu trotzen, steigert den Ehrgeiz der Jugendlichen mitunter bis zum Wettstreit untereinander (2). Die einen schmuggeln, also schmuggeln die anderen auch. Diese Einstellung vieler Jugendlichen ist nicht zuletzt darauf zurückzuführen, daß im Film Leben und Treiben der Schmuggler verherrlicht werden (3). Man wird beim Film jedoch zwischen direkter und indirekter Beeinflussung und Gefährdung unterscheiden müssen. Die direkte Gefährdung, d.h. Fälle, in denen die Schmuggerei im unmittelbaren Zusammenhang mit einem Kinobesuch, vielleicht sogar in engster Anlehnung an den Inhalt des gesehenen Films, begangen wird, sind selten. Die Möglichkeit der Jugendgefährdung durch den Film liegt weniger im Anreiz zur Nachahmung einzelner Verbrechen als vielmehr in der Vermittlung eines nicht mit der Wirklichkeit übereinstimmenden Weltbildes und zum Teil in der bewußten Zerstörung einer gesunden Weltordnung. Der Film verführt daher in erster Linie nur indirekt (4). Er vermittelt Leitbilder und Ideale, denn der junge Mensch hält das, was er auf der Leinwand sieht, für fotografierte Wirklichkeit. Als "stiller Miteinsteiger" (5) erzeugt der Film im Jugendlichen eine Phantasiewelt, aber auch zugleich eine Phantasiespannung, die im Moment der Schwäche zu einer kriminellen Entladung führen muß (6).

---

(1) Vogt in Betr. 52, S. 357; ähnlich Hartung, in Akt. Fragen, S. 28; Holtgrewe, S. 63

(2) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Mezger, S. 387

(3) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Kraft, S. 151

(4) Vgl. W. Becker in Zbl. JugR. 55, S. 201; Keilhacker i. Zbl. JugR 54, S. 121; Kelchner-Lau S. 80; Kügelgen in Zbl. JugR 60, S. 190; Peters in Festschrift für Rosenfeld, S. 224

(5) So W. Becker, a. a. O., S. 200

(6) Spranger, S. 177

Neben dem Film haben noch besonders die unzähligen Groschenhefte Abenteuer- und Kriminalromane einen großen Einfluß, in denen das Schmugglerleben bis ins kleinste geschildert und verherrlicht wird (1). Der Jugendliche kann sich in die Materie hineinversetzen und in den Stoff vertiefen, wobei er seiner Phantasie freien Lauf lassen kann. Während beim Film die Bilder vorüberrauschen und der unmittelbare Eindruck nach einigen Tagen verblaßt, kann der Jugendliche seinen Groschenroman immer wieder hervorholen und sich in immer größere Phantasievorstellungen hineinsteigern. Aus diesem Grunde hält L a v i e s (2) die Schundliteratur für den Jugendlichen weniger gefährlicher als z. B. Film und Fernsehen, da die Groschenhefte eine länger anhaltende bzw. sich stets erneuernde Wirkung haben. Das Leben in der Phantasie und die Eindrücke aus dem Film und der Abenteuerlektüre mischen sich mit dem grauen Alltag zu einem romantischen Weltbild (3), als Ersatz unerreichbarer Wirklichkeit (4). So erscheinen z. B. Verstöße gegen die Zollvorschriften vom jugendlichen Rechtsbrecher aus gesehen, viel harmloser und verständlicher als aus dem Gesichtspunkt der Erwachsenen.

### III. Die Renommierlust

Besonders die Abgabedelikte sind geeignet, eine Neigung zu befriedigen, die fast jedem Jugendlichen innewohnt (5): die Lust zum Renommieren. Stolz berichtet der Jugendliche, diese oder jene Sache geschmuggelt und den Zollbeamten hinters Licht geführt zu haben. Diese Renommierlust ist in erster Linie ein Ausfluß des Geltungsbedürfnisses, das auf den Jugendlichen eine starke und handlungsbestimmende Wirksamkeit ausübt (6). S p r a n g e r (7) gibt eine treffende Beschreibung dieser Erscheinung: "Im Vorübergehen hört man hochtrabende Reden mit grobem Akzent, aus denen eine erschreckliche Selbstsicherheit klingt. Und wieviel glückselige Unfertigkeit liegt dahinter! Wieviel ängstliches Umblicken nach anderen!" Wie kann der Jugendliche seine angebliche Überlegenheit besser beweisen als mit der Bemerkung, er habe den Staat, die höchste, von ihm jedoch nicht anerkannte Autorität, um sein Geld betrogen. Im Kameradenkreis kann sich dieser Jugendliche des nahezu ausnahmslos bewunderungsvollen Aufschauens der anderen gewiß sein.

(1) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Kraft, S. 151

(2) Lavies in BdJ, S. 209

(3) Vgl. Bader in BdJ, S. 68

(4) Vgl. Reiwald, S. 118

(5) Spranger, S. 136

(6) ebenso Steinemann in Zbl. JugR 63, S. 17

(7) Spranger, a. a. O.

#### IV. Die Gewinnsucht

Eine entscheidende Rolle bei der Begehung von Steuer- und Zollvergehen spielt die Gewinnsucht, die zugleich den kriminellen Charakter der Abgabedelikte in besonders starkem Maße hervorkehrt.

Im Herbst 1960 haben hartnäckige und genaue Umfragen ergeben, daß die Jugendlichen in der Bundesrepublik und in Westberlin, Jungen und Mädchen von 14 bis 19, im Jahr mindestens 2,6 Milliarden DM ausgeben (1). Die Jugend ist damit ein Wirtschaftsfaktor geworden, der ständig umworben und mit immer neuen Angeboten gelockt wird. Den Erfolg dieses Werbefeldzuges verdeutlicht eine englische Statistik über die Umsatzbeteiligung der Jugendlichen bei bestimmten Waren (2). In Großbritannien kaufen die Teenager 44,1 % aller Schallplatten und Plattenspieler, 38 % aller Fahrräder und Motorräder, 26,3 % aller Kinokarten, 24,1 % der kosmetischen Artikel und 20 % der alkoholfreien Getränke. Gerade der unreife junge Mensch hat das Bestreben, nicht zurückzustehen, den anderen womöglich noch zu übertreffen. Die Folge sind Abzahlungsverpflichtungen, die seine Kräfte übersteigen, die er nicht einhalten kann. Um alle Genüsse legal zu befriedigen, sind die finanziellen Möglichkeiten der Jugendlichen demnach meistens zu gering (3). Sie suchen deshalb nach Wegen, um doch noch in den Genuß des Wohlstandes zu kommen, und werden dadurch zu Verfechtern einer Art Wohlstandskriminalität (4).

Hier bieten sich dem Jugendlichen vor allem die Möglichkeiten des Grenz- und des Besatzungsschmuggels. Unverzollte Zigaretten und Spirituosen werden mit Gewinn, eben einem Teil des hinterzogenen Zolls, an Bekannte oder Arbeitskollegen verkauft, für sich selbst verwandt oder sogar großzügig für andere ausgegeben, um deren Schätzung und Anerkennung zu erhalten und auf diesem Wege eine Selbstbestätigung zu erlangen (5). Daß die Jugendlichen nicht nur kleine Beträge hinterziehen, zeigt das Kaffeeschmugglerbandentum an der deutsch-belgischen Grenze in den ersten Jahren nach der Währungsreform. Die jungen Schmuggler machten bei ihren Unternehmungen so große Gewinne, daß sie in überreichem Maße an dem sich allmählich anbahnenden Wirtschaftswunder teilhaben konnten (6).

---

(1) Vgl. Rost, in "Welt am Sonntag", Jg. 1961, Nr. 20

(2) Vgl. Rost, a. a. O.

(3) Ebenso R. Goetzeler, in Festschrift für Mezger, S. 387

(4) Vgl. Maurach in SuS, S. 95

(5) Steinemann in Zbl. JugR 63, S. 17

(6) Vgl. R. Goetzeler in Festschrift für Kraft, S. 162

Darauf, daß sich die Kraftfahrzeugsteuerdelikte Jugendlicher von Jahr zu Jahr mehren, hat K o p a c e k (1) hingewiesen. Der Jugendliche kauft sich ein Fahrzeug. Die Benzinkosten sind hoch, die Wechsel zuweist noch nicht bezahlt; schon hat sich der voreilige Käufer finanziell übernommen. Auf der Suche nach einem Ausweg aus dieser Kalamität kommt er leicht in Versuchung, die Kraftfahrzeugsteuer zu sparen und mit einem unangemeldeten Fahrzeug, und deshalb mit gefälschtem Kennzeichen, an dem Verkehr teilzunehmen. Wenn man schon die hohen Anschaffungskosten aufbringen muß, um glücklicher Autobesitzer zu werden, dann will man das Fahrzeug auch benutzen können. Der Staat, der "steuerfressende Moloch", soll der letzte sein, der dem Jugendlichen diese Autofreuden vergällt.

Es wurde bereits oben ausgeführt (2), daß der Verfasser nicht beabsichtigt, alle Ursachen und Beweggründe zu behandeln, die mit den Abgabedelikten in Zusammenhang stehen. Nur eine eingehende soziologische und pädagogische Untersuchung könnte der vorliegenden Untersuchung insoweit den Anspruch auf Vollständigkeit zuerkennen. Im Rahmen der Themenstellung soll nur aufgezeigt werden, wie groß die Versuchung für den Jugendlichen ist, sich über die Steuer- und Zollvorschriften hinwegzusetzen.

---

(1) Kopacek in NJW 62, S. 2147

(2) S. oben S. 20

## Das materielle Jugend- und Steuerstrafrecht

### A. Allgemeiner Teil

Die allgemeinen Strafrechtsvorschriften haben grundsätzlich die Aufgabe, "die für alle Straftaten gemeinsamen Wesensmerkmale des Verbrechens (im weiteren Sinn), seines Täters und dessen Bestrafung aufzuzeigen" (1). Gerade im Strafrecht ist dem Allgemeinen Teil eine besonders große Bedeutung beizumessen, da in diesem Rechtsgebiet sehr oft der Nachdruck in den grundsätzlichen Erwägungen über das Verbrechen und die Bestrafung liegt, aus denen erst die Straftaten als solche verständlich werden. Trotzdem sind die Allgemeinen Lehren sowohl im StGB als auch in den Sonderstrafrechten, die fast immer auf das StGB verweisen, nur sehr lückenhaft und unvollständig ausgebildet. Der Allgemeine Teil muß daher durch das von Wissenschaft und Rechtsprechung entwickelte Gewohnheitsrecht ausgefüllt und ergänzt werden, so daß insbesondere die fundamentalen Begriffe des Allgemeinen Teils gewohnheitsrechtlicher Natur sind (2).

Ähnlich wie im StGB zwischen einem Allgemeinen und einem Besonderen Teil unterschieden wird, findet sich diese Unterscheidung auch im Steuerstrafrecht (3). Im Gegensatz zum StGB besteht im Steuerstrafrecht jedoch zwischen dem Allgemeinen Teil und dem Besonderen Teil in der Paragraphenanordnung keine Zäsur, sondern die Vorschriften greifen ineinander über. B ü h l e r - S t r i c k r o d t (4) nehmen daher an, in der AO seien die Vorschriften des materiellen Steuerstrafrechts "ungegliedert und ohne einen erkennbaren Ordnungsgedanken aneinandergereiht". Obwohl diese Ansicht nicht von der Hand zu weisen ist, kann man daraus den Schöpfern der AO keine Vorwürfe machen. B e c k e r (5) betont selbst, daß es nicht zu erreichen gewesen sei, in den wenigen Tagen, die für die Zusammenfassung des Steuerstrafrechts zu Gebote gestanden hätten, in hundert und einigen Paragraphen ein gut ausgearbeitetes Finanzstrafrecht zu schaffen, zumal es an Vorarbeiten und an eingehenden Prüfungen gefehlt habe, ob, und ggf.,

- 
- (1) Welzel, Lehrbuch, S. 26
  - (2) Vgl. Welzel, Lehrbuch. S. 21; ähnlich Hartung, Komm. zu § 391 Anm. III, 1; Moser, AT, S. 19
  - (3) Vgl. Barske-Gapp, S. 3; Bühler-Strickrodt, S. 593
  - (4) Bühler-Strickrodt, a. a. O.
  - (5) E. Becker, Vorbem. zum 3. Teil Anm. 1

welche Vorschriften des Allgemeinen Teils des Strafrechts für die Finanzgerichtsbarkeit geeignet bzw. wie sie zu ersetzen seien.

Folgende Bestimmungen der AO sind als allgemeine Vorschriften anzusehen: §§ 391-395, 410-411 und 416-419. Hinzu kommen die Bestimmungen über die Steuerstrafen (1). Im übrigen finden gemäß § 391 AO die allgemeinen Vorschriften des StGB Anwendung.

Dem JGG ist die Unterteilung in Allgemeinen und Besonderen Teil unbekannt. Die §§ 3-32 JGG, die das materielle Jugendstrafrecht behandeln, befassen sich nur mit der Verantwortlichkeit des Jugendlichen und vor allem mit den Rechtsfolgen, die eine Jugendverfehlung nach sich zieht (2). Ansonsten gelten gemäß § 2 JGG die Vorschriften des allgemeinen Strafrechts, vorausgesetzt, daß ihre Anwendung zu einem jugendgemäßen Ergebnis führt (3).

Im folgenden soll untersucht werden, ob die Allgemeinen Vorschriften des Steuerstrafrechts gemäß § 2 JGG durch eine Sonderregelung des JGG oder aus jugendrechtlichen Erwägungen verdrängt werden.

## I. Der Irrtum (§ 395 AO)

Gerade im Steuerstrafrecht ist die Behandlung des strafrechtlichen Irrtums von entscheidender Bedeutung, denn infolge der vielfältigen, häufig wechselnden und daher für den Laien nicht leicht übersehbaren Bestimmungen dieses Sonderstrafrechts (4), hält der Steuerpflichtige in unverschuldetem Irrtum über das Bestehen, die Rechtsverbindlichkeit oder die Anwendbarkeit dieser oder jener Steuervorschrift die Tat oft für erlaubt. Diese Tatsache wurde vom Gesetzgeber insofern berücksichtigt, als die Grundsätze der Irrtumsverordnung (RGBl. I, 1917, S. 58), in der erstmals die strafbefreiende Wirkung des unverschuldeten Verbotsirrtums gesetzlich geregelt worden ist, in die AO als § 358 aF übernommen wurden. Nach dieser Vorschrift, die mit der Verkündung der AO für alle Steuergesetze sofort in Kraft trat (5), gewährte der unverschuldete Verbotsirrtum Straffreiheit, dagegen hatte der

---

(1) Vgl. unten 2. Teil, A, V, 1 und 2

(2) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 2 Anm. 5; Schaffstein, S. 30

(3) S. oben, S. 19

(4) Hartung, Kommentar zu § 395 Anm. II 4

(5) Siehe oben, S. 13

schuldhafte Verbotsirrtum die Bestrafung aus dem Rahmen des vorsätzlichen Deliktes zur Folge. In dieser Fassung entspricht § 358 aF. AO, der 1931 als § 395 AO n. v. verkündet wurde (1), den Grundsätzen der Schuldtheorie, zu der sich auch der BGH bekennt (2).

Durch das Steueranpassungsgesetz vom 16. 10. 1934 (RGBl. I, S. 936) wurde dem § 395 AO noch ein Absatz II angefügt. Danach kann der Täter, der aus einem fahrlässigen Verbotsirrtum steuerstrafrechtlicher Art gehandelt hat, nur wegen Fahrlässigkeit bestraft werden. Es fragt sich, ob er straffrei ausgeht, wenn das Steuervergehen nur bei vorsätzlicher Begehung strafbar ist (z. B. §§ 403, 405, 412 AO).

Troeger (3) will auch dann wegen Fahrlässigkeit bestrafen, wenn an sich die fahrlässige Tat nicht mit Strafe bedroht ist (4). Diese Ansicht ist aber abzulehnen, weil § 395 II AO keine neuen Tatbestände in der Richtung schafft, daß über diese Vorschrift vorsätzliche Delikte in fahrlässige umgewandelt werden können (5). Kühn (6) will deshalb auch nicht wegen Fahrlässigkeit bestrafen, sondern aus dem Rahmen des vorsätzlichen Deliktes, wobei die Strafe jedoch gemildert werden kann (7). Er macht demnach keinen Unterschied zwischen dem fahrlässigen Verbotsirrtum steuerstrafrechtlicher und außersteuerstrafrechtlicher Art, wendet also auch auf § 395 II AO die Grundsätze der Schuldtheorie an. Wie aber die bisherigen Ausführungen zeigen, folgt § 395 II AO der Vorsatztheorie. Da diese inzwischen von der Rechtsprechung aufgegeben worden ist, betont Hartung (8) mit Recht, der Absatz 2 sei in der heute geltenden Vorsatz- und Irrtumslehre ein Fremdkörper, und es sei zu erwarten, daß er im Einführungsgesetz zu einem neuen StGB gestrichen werde (9). Solange der Gesetzgeber diese Vorschrift noch nicht aufgehoben hat, ist sie ihrem Wortlaut entsprechend anzuwenden (10). Eine Bestrafung nach § 395 II AO setzt demnach voraus, daß die fahrlässige Handlung bereits mit Strafe bedroht ist;

---

(1) Siehe oben, S. 14

(2) BGHST 2, S. 194 ff.

(3) Troeger zu § 395 Anm. 12

(4) Ebenso Glöggler in NJW 53, 489

(5) Vgl. KG in ZfZ 58, 219

(6) Kühn zu § 395 Anm. 1e

(7) Ebenso BayObLGSt 51, 543

(8) Hartung, Kommentar zu § 395 Anm. IV

(9) Vgl. Hartung, Kommentar zu § 395 Anm. II 5g

(10) Vgl. Hartung, Kommentar zu § 395 Anm. IV

andernfalls muß der Täter straffrei ausgehen (1). Nur wenn der Steuer-  
sünder aus einem fahrlässigen Verbotsirrtum außersteuerstrafrechtlicher  
Art heraus handelt, kann er auch bestraft werden, wenn die fahrlässige  
Handlung strafrechtlich nicht geahndet wird, denn in diesem Fall ist er  
entsprechend der Schuldtheorie aus dem Rahmen des vorsätzlichen Delik-  
tes zu bestrafen, wobei der Irrtum allerdings strafmildernd berücksichtigt  
werden kann.

Es fragt sich, ob § 395 AO in dieser Fassung auch bei Steuervergehen Ju-  
gendlicher Anwendung findet, daß gerade der unerfahrene Jugendliche Ge-  
fahr läuft, sich über die Anwendbarkeit und das Eingreifen der verschie-  
denen und unüberschaubaren Steuervorschriften zu irren, liegt nahe. Sein  
fehlendes Unrechtsbewußtsein kann dabei sowohl auf mangelnder Alters-  
reife als auch auf einem unverschuldeten Verbotsirrtum beruhen. Mangels  
Altersreife ist gem. § 3 JGG ein Jugendlicher strafrechtlich nicht verant-  
wortlich, wenn er zur Zeit der Tat nach seiner sittlichen und geistigen  
Entwicklung nicht reif genug ist, das Unrecht der Tat einzusehen und da-  
nach zu handeln. Wegen eines unverschuldeten Verbotsirrtums bleibt der  
Jugendliche straffrei, wenn er weder das Bewußtsein hatte noch bei gehö-  
riger Anspannung seines Gewissens haben konnte, mit seiner Tat Unrecht  
zu tun (2). Sowohl § 3 JGG als auch der unverschuldete Verbotsirrtum  
gewähren demnach Straffreiheit bei im wesentlichen gleichen Vorausset-  
zungen. Daher ist auch kaum eine Rechtsituation denkbar, in der ein un-  
verschuldeter Verbotsirrtum vorliegen soll (3), wenn die Altersreife vom  
Jugendrichter bejaht wird. Mit der Anerkennung der Altersreife hat der  
Richter nämlich zum Ausdruck gebracht, daß der jugendliche Täter sitt-  
lich und geistig so weit entwickelt war, das Unrecht seiner konkreten Tat  
einzusehen, oder daß er zumindest mit den ihm zur Verfügung stehenden  
Verstandeskraften die Widerrechtlichkeit seines Verhaltens hatte erkennen  
können (4). Da ein Jugendlicher bei fehlendem Unrechtsbewußtsein in der  
Regel sowohl nach § 3 JGG als auch wegen eines unverschuldeten Verbots-  
irrtums strafrechtlich nicht verantwortlich ist, fragt es sich, in welcher Rei-  
henfolge die beiden Schuldtausschließungsgründe geprüft werden müssen.  
Diese Frage ist beim Heranwachsenden, dem 18- bis 20-jährigen Täter.

- 
- (1) Ebenso, KG in ZfZ 58, 218; Hartung in AO-Komm. zu § 395 Anm. 19;  
Bühler-Strickrodt, S. 601; Dalcke-Fuhrmann zu § 395 AO Anm. 3; Har-  
tung, Komm. zu § 395 Anm. IV 1a; Schwarz zu § 395 Anm. 2B; Ter-  
stegen, S. 47
  - (2) BGHSt 2 S. 194
  - (3) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 3 Anm. 35; Grethlein, Komm. zu § 3  
Anm. 4b; Jagusch in LK § 3 JGG Anm. 5
  - (4) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 3 Anm. 35

ohne Bedeutung. Gemäß § 105 I JGG findet bei ihm § 3 JGG keine Anwendung. Der Heranwachsende ist stets voll strafmündig. Seine Verantwortlichkeit ist nach den allgemeinen Vorschriften zu beurteilen (1). Fehlt einem Heranwachsenden, der eine Steuerstraftat begeht, das Unrechtsbewußtsein, und hätte er es bei gehöriger Anspannung seines Gewissens auch nicht haben können, dann bleibt er gemäß § 395 AO wegen eines unverschuldeten Verbotsirrtums straffrei.

Der Jugendliche im Sinne des JGG, der 14- bis 17-jährige Täter, ist dagegen nur bedingt strafmündig. Seine Verantwortlichkeit richtet sich nach § 3 JGG. Sie muß stets positiv festgestellt und im Urteil sorgfältig begründet werden (2). Die Altersreife ist demnach eine allgemeine Voraussetzung der Schuld. Der unverschuldete Verbotsirrtum beseitigt dagegen nur den Schuldvorwurf; deshalb dürfte die mangelnde Altersreife den Vorrang haben. Hierfür spricht auch § 3 Satz 2 JGG, wonach der Jugendrichter gegenüber dem wegen mangelnder Altersreife für seine Tat nicht verantwortlichen Jugendlichen vormundschaftsrichterliche Maßnahmen anordnen kann. Das entfielen jedoch, wenn der Jugendliche wegen unverschuldeten Verbotsirrtums straffrei bliebe (3). Daher sind stets zunächst die Voraussetzungen des § 3 JGG zu prüfen. Wenn ein Jugendlicher im Sinne des JGG eine Steuerstraftat begeht und ihm dabei in unverschuldeter Weise das Unrechtsbewußtsein fehlt, dann hat er gemäß § 3 JGG mangels Schuld eine Straftat nicht begangen. In diesem Fall kommt § 395 I AO nicht zur Anwendung, sondern tritt hinter die speziellere jugendstrafrechtliche Vorschrift des § 3 JGG zurück (4).

§ 395 II AO behandelt den verschuldeten steuerrechtlichen Verbotsirrtum. Konnte der Täter bei gehöriger Anspannung des Gewissens das Unrechtsbewußtsein haben, dann ist er wegen Fahrlässigkeit zu bestrafen und bleibt straffrei, wenn die Tat nur bei vorsätzlicher Begehung strafbar ist. Obwohl diese Vorschrift mit der heutigen Vorsatz- und Irrtumslehre nicht im Einklang steht, ist sie, solange sie noch nicht aufgehoben ist, anzuwenden (5). Das muß auch bei Steuervergehen Minderjähriger gelten.

---

(1) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 3 Anm. 54; Schaffstein, S. 39

(2) Vgl. RGSt 58, S. 128; Dall. -Lackner, Komm. zu § 3 Anm. 14 f.; Schaffstein, S. 33 f.

(3) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 3 Anm. 38

(4) Im Ergebnis ebenso: Dall. -Lackner, Komm. zu § 3 Anm. 38; Grethlein, Komm. zu § 3 Anm. 4b; Jagusch, in LK § 3 JGG Anm. 5

(5) Vgl. Hartung, Komm. zu § 395 Anm. IV

## II. Die Selbstanzeige (§§ 405 II, 410, 411 AO)

Beim Rücktritt von dem Vergehen der Steuervergünstigung, der Steuerhinterziehung, des Bannbruchs sowie der fahrlässigen Steuerverkürzung gewähren die vorgenannten Paragraphen unter den dort normierten Voraussetzungen dem Täter oder Teilnehmer Straffreiheit. Die Vergünstigung tritt sowohl beim Rücktritt vom vollendeten Delikt - ähnlich wie in §§ 158, 310 StGB - wie auch beim Rücktritt vom Versuch ein. Zwar wird § 397 AO nicht ausdrücklich in § 410 AO erwähnt. Hiervon konnte der Gesetzgeber absehen, da § 396 AO den Fall des § 397 AO einschließt. Der Versuch stellt gegenüber der Steuerhinterziehung nämlich keinen neuen selbständigen Tatbestand des Steuerstrafrechts dar (1) (2), sondern besagt nur, daß der Versuch wie das vollendete Delikt bestraft wird. Für den strafbefreienden Rücktritt ist daher die Frage ohne Bedeutung, ob die Tat vollendet oder nur versucht worden ist (3).

Unbeachtlich ist ebenfalls, ob der Versuch beendetigt oder unbeendetigt ist. Während § 410 AO den § 46 Nr. 2 StGB vollständig ersetzt, befaßt er sich - jedenfalls seinem Wortlaut nach - nicht mit dem Fall des § 46 Nr. 1 StGB. Gibt aber ein Steuerpflichtiger freiwillig die Ausführung einer beabsichtigten Steuerhinterziehung auf, dann ist nicht einzusehen, warum er nicht nach § 410 AO Straffreiheit erlangen kann, zumal - im Gegensatz zum vollendeten Versuch - die Steuergesetze noch nicht unmittelbar verletzt sind und die Unehrlichkeit bis dahin ungefährlich war (4). Da § 46 Nr. 1 StGB gemäß § 391 AO auch im Steuerstrafrecht gilt, wird in diesen Fällen § 410 AO allerdings kaum zum Zuge kommen, denn nach § 46 Nr. 1 StGB kann der Steuerpflichtige auch ohne Selbstanzeige Straffreiheit erlangen, wenn er die Ausführungshandlung freiwillig aufgibt. Schon aus Scheu vor der Selbstanprangerung wird der Täter in der Regel hiervon Gebrauch machen.

Wenn es auch die Absicht des Gesetzgebers war, durch die Selbstanzeige neue Einnahmequellen zu erschließen (5), so ist sie zugleich ein Mittel,

- 
- (1) Ebenso Moser, AT, S. 177
  - (2) § 397 III AO stellt einen weiteren Fall der Steuerhinterziehung dar; er hätte an sich dem § 396 AO angefügt werden müssen
  - (3) Vgl. Barske-Gapp, S. 83; Hartung, Komm. zu §§ 410, 411 Anm. III 4 a; Moser, AT, S. 177; Troeger-Meyer, S. 249
  - (4) Im Ergebnis ebenso: OLG Bremen in ZfZ 51, S. 223; Hartung, a. a. O., Moser, a. a. O.
  - (5) RGSt 70, S. 351; Moser, AT, S. 178

die Steuermoral zu heben. Durch eine freiwillige und persönliche Leistung muß der Täter das von ihm begangene Unrecht wiedergutmachen und der Behörde die Möglichkeit geben, die geschuldete Steuer richtig festzusetzen (1). Das wird dem Täter "bei der begreiflichen Scheu vor einem derartigen Bekenntnis begangenen Unrechts" (2) in der Regel sehr schwerfallen. Hinzu kommt, daß er, war die Wirkung der Steuerverkürzung bereits eingetreten, die nachträglich festgesetzten Steuern innerhalb einer bestimmten Frist nachzahlen muß, da er nur so in den Genuß der Straffreiheit kommt.

Die vorstehenden Ausführungen zeigen, daß der Selbstanzeige eine große erzieherische Wirkung innewohnt. Sie verlangt einmal die Wiedergutmachung des Schadens und zum anderen das Eingeständnis eigenen Versagens. Wenn daher bei einem Jugendlichen die Voraussetzungen einer Selbstanzeige vorliegen, und er von diesem persönlichen Strafaufhebungsgrund (3) Gebrauch macht, dann sind keine Gründe ersichtlich, ihm die Straffreiheit zu verwehren. Im übrigen würde der Jugendliche auch dafür kein Verständnis aufbringen, wenn trotz der Selbstanzeige gegen ihn strafrechtlich vorgegangen würde. Ganz abgesehen davon, daß der Jugendliche oft erfährt oder schon von vornherein weiß, daß er unter den gleichen Voraussetzungen als Erwachsener nicht bestraft worden wäre, würde ihm diese Sonderbehandlung auch schon aus dem Grunde ungerecht erscheinen, weil er die Straftat aus eigenem Antrieb wiedergutmacht hat und niemand mehr geschädigt ist. Beim Jugendlichen ist aber das Bewußtsein, etwas Strafbares getan zu haben, unlöslich mit dem Bewußtsein verknüpft, jemanden geschädigt zu haben (4).

Die §§ 406 II, 410, 411 AO finden demnach bei Steuervergehen Jugendlicher uneingeschränkt Anwendung.

### III. Ideal- und Realkonkurrenz (§ 418 AO)

Tateinheit und Tatmehrheit werden im Steuerstrafrecht bis auf einige unwesentliche Besonderheiten genauso behandelt wie im StGB (5). § 418 AO ergänzt für das Steuerstrafrecht nur in einigen Beziehungen die Vorschriften

---

(1) Ähnlich Hartung, Komm. zu §§ 410, 411 Anm. III

(2) Moser, AT, S. 175

(3) Vgl. Barske-Gapp, S. 85; Hartung, Komm. zu §§ 410, 411 Anm. III

(4) Vgl. Peters, in Festschrift für Rosenfeld, S. 221

(5) Barske-Gapp, S. 88; Hartung, Komm. zu § 418 Anm. I 2

der §§ 73 ff. StGB. Während in § 418 I und II AO Fälle der Idealkonkurrenz behandelt werden, befaßt sich § 418 III AO mit der Realkonkurrenz.

Im JGG werden dagegen bei tateinheitlichem oder tatmehrheitlichem Zusammentreffen mehrerer Strafgesetze die §§ 73, 74 StGB gem. § 31 JGG i. V. mit § 2 JGG durch das sog. Einheitsprinzip ersetzt. Der Richter muß zwar im Urteil die verschiedenen vom Täter begangenen Delikte und ihr Konkurrenzverhältnis feststellen. Die Rechtsfolgen der Tat müssen jedoch einheitlich auf die Persönlichkeit des jungen Rechtsbrechers abgestellt werden, und zwar so, als ob dieser nur ein Delikt begangen hätte. Bei Vorliegen von mehreren Straftaten eines Jugendlichen erscheint es schon aus Erziehungsgründen geboten, eine einheitliche Strafe auszusprechen, denn die erzieherische Wirkung der jugendstrafrechtlichen Reaktion wäre regelmäßig in Frage gestellt, wenn gegenüber einem Jugendlichen mehrere nicht aufeinander abgestimmte Erziehungsmaßregeln, Zuchtmittel oder Jugendstrafen neben- oder nacheinander vollstreckt würden (1).

Während § 74 StGB durch die Sonderregelung des § 31 JGG ausdrücklich ausgeschlossen wird, fehlt es im JGG an einer Vorschrift darüber, wie im Falle der Idealkonkurrenz zu verfahren ist. Der Gesetzgeber konnte jedoch aus dem Grunde davon absehen, die Tateinheit im JGG besonders zu regeln, weil es dort "ein Gesetz, welches die schwerste Strafe androht" (2), nicht gibt (3). Nach § 18 I 3 JGG gelten nämlich im JGG nicht die Strafrahmen des allgemeinen Strafrechts. Der Jugendrichter darf aber auch bei Idealkonkurrenz nicht verschiedene Maßnahmen festsetzen, sondern er muß wie bei der Realkonkurrenz die Rechtsfolgen einheitlich bestimmen, und zwar so, als ob die Tat nur eine Gesetzesverletzung enthielte (4).

Der Jugendrichter kann demnach bei Steuervergehen Jugendlicher, auch wenn sie in Tateinheit oder Tatmehrheit zusammentreffen, nur eine Einheitsstrafe festsetzen. § 418 AO kann deshalb bei Steuervergehen Jugendlicher grundsätzlich keine Anwendung finden (5) (6).

---

(1) Vgl. Schriftl. Bericht, S. 7

(2) Vgl. § 73 StGB

(3) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 31 Anm. 60; Schaffstein, S. 59

(4) Vgl. Dall. -Lackner, a. a. O., Anm. 61; Potrykus, Komm. zu § 31 Anm. 2

(5) Im Ergebnis ebenso für §§ 73, 74 StGB; Dall. -Lackner, Komm. zu § 31 Anm. 2, 60; Schaffstein, S. 58

(6) Ob auf Einziehung erkannt werden muß (§ 418 I 3; § 418 II 2; § 418 III 2) vgl. unten S. 50 ).

#### IV. Die Verjährung (§ 419 AO)

§ 419 AO regelt die Strafverfolgungsverjährung für das Steuerstrafrecht. Bis auf die besonders festgesetzten Fristen gelten die Verjährungsvorschriften des StGB (1). Das gilt auch für die Verjährung der Strafvollstreckung, da in der AO hierüber keine eigene Regelung getroffen worden ist (2).

Im JGG richtet sich die Verfolgungsverjährung nach den Vorschriften des allgemeinen Strafrechts. Da auch das Steuerstrafrecht eine allgemeine Vorschrift im Sinne des JGG ist (3) und keine jugendstrafrechtlichen Erwägungen entgegenstehen, ist die Anwendbarkeit des § 419 I AO auch gegenüber jugendlichen Steuerstraftätern zulässig.

#### V. Die Bestrafung des jugendlichen Steuersünders (4)

Die rechtlichen Folgen, die eine Jugendstraftat auslöst, sind andere als die, welche das allgemeine Strafrecht für die Straftat eines Erwachsenen vorsieht. Insbesondere kennt das Jugendstrafrecht weder die verschiedenen Arten der Freiheitsstrafe des Erwachsenenstrafrechts (Zuchthaus, Gefängnis, Einschließung und Haft) noch die Geldstrafe. Nach § 5 JGG sind Rechtsfolgen der Jugendstraftat :

1. Erziehungsmaßregeln (§§ 9, 112a Ziff. 2, 112b JGG)
  - a) Weisungen (§ 10 JGG)
  - b) Erziehungsbeistandschaft (§ 55 JWG)
  - c) Fürsorgeerziehung (§ 64 JWG)
  - d) Erziehungshilfe durch den Disziplinarvorgesetzten bei Bundeswehrangehörigen (§§ 112a Nr. 2, 112 b JGG)
2. Zuchtmittel (§ 13 II JGG)
  - a) Verwarnung (§ 14 JGG)
  - b) Auferlegung besonderer Pflichten (§ 15 JGG)
  - c) Jugendarrest (§ 16 JGG)
3. Jugendstrafe (§ 17 JGG)
  - a) als Freiheitsentzug von bestimmter Dauer (§ 18 JGG)
  - b) als Freiheitsentzug von unbestimmter Dauer (§ 19 JGG)

---

(1) Vgl. Hartung, Komm. zu § 419 Anm. I 2

(2) Vgl. Hartung, a. a. O.

(3) Siehe oben, S. 19

(4) S. oben S. 1 Fußn. 1

Das völlig andere Rechtsfolgesystem im Jugendstrafrecht zeigt besonders deutlich den grundlegenden Unterschied zwischen Erwachsenenstrafrecht und Jugendstrafrecht. Daß anstelle der im allgemeinen Strafrecht vorgesehenen Strafen selbständige, der Eigenart des jugendlichen Täters angepaßte Reaktionsmittel gesetzt sind, begründet in erster Linie die Eigenständigkeit des Jugendstrafrechts (1). Bereits oben (2) wurde ausgeführt, daß die besondere Situation des Jugendlichen auch ein besonderes Rechtsfolgesystem erforderlich macht, das dem weitreichenden Unterschied zwischen den Erwachsenen und Jugendlichen Rechnung trägt und vor allem den Gedanken überwindet, daß man die Eigenart des Jugendlichen durch bloße Milderung der für Erwachsene vorgesehenen Rechtsfolgen erfassen könnte (3).

Der Jugendliche ist noch ein taugliches Erziehungsobjekt, da er noch kein fertiger, sondern ein werdender Mensch ist (4). Deshalb gilt im Jugendstrafrecht auch nicht uneingeschränkt das Prinzip: "Erziehung statt Strafe!", sondern dort, wo es nottut, auch: "Erziehung durch Strafe" (5). Dabei muß aber, worauf M i e s k e s (6) hinweist, berücksichtigt werden, daß gerade beim Jugendlichen eine Strafe, die bloß äußerlich abgeübt wird, überhaupt keinen erzieherischen Wert, sondern bloß die Bedeutung einer ohnmächtigen Gehorsamserfüllung hat, der man nicht eine unbedingte läuternde Wirkung zusprechen könne. Bei der Ahndung einer Jugendstraftat ist es daher oberstes Gebot, dem jungen Täter das Erlebnis der Sühne und damit der Entsühnung zu geben, damit er den inneren Frieden wiederfindet (7). Das kann jedoch allein durch eine schuldangemessene Strafe oder Maßnahme geschehen, die dem jungen Straffälligen das Bewußtsein vermittelt, ihm sei Recht widerfahren und er brauche seine Straftat nicht nur deswegen zu büßen, weil der Staat der Stärkere von beiden, sondern weil der Staat ihm gegenüber im Recht sei (8). Der junge Rechtsbrecher muß das Gefühl haben, etwas wiedergutmachen zu müssen (9). Eine gerechte Ahndung der Jugendstraftat, die insbesondere auch die Jugendlichkeit des Täters berück-

---

(1) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 5 Anm. 3

(2) S. oben S. 10 f

(3) Dall. -Lackner, Komm. zu § 5 Anm. 4; ähnlich W. Becker in JR 53 S. 412, Grethlein, Komm. S. 1

(4) Bockelmann in Festschrift für v. Gierke, S. 29

(5) Vgl. Maurach in SuS, S. 100

(6) Mieskes, S. 303

(7) Vgl. Preiser in Festschrift für Mezger, S. 80

(8) Vgl. Maurach in SuS S. 3

(9) Ebenso Mieskes, S. 303; Sater. S. 558

sichtigt, wird psychologisch dadurch wesentlich erleichtert, daß der öffentlichen Meinung Delikte Jugendlicher, mögen sie auch noch so abscheulich gewesen sein, in der Regel nicht so schwerwiegend erscheinen, wie ähnliche Straftaten Erwachsener (1).

Diese Gesichtspunkte finden ihren Ausdruck im Rechtsfolgekatalog des JGG : Die in diesem Gesetz vorgesehenen Reaktionsmittel für die Straftaten Jugendlicher sind sämtlich auf die Erziehungsbedürfnisse des jungen Rechtsbrechers zugeschnitten. Sie stellen einen "numerus clausus" dar, so daß die in anderen Gesetzen vorgesehenen Strafen, jedenfalls soweit es sich um Hauptstrafen handelt, gemäß § 2 JGG verdrängt werden (2).

Im Jugendstrafrecht gelten ebenfalls nicht die nach der Schwere der Tat differenzierenden Strafraumen des allgemeinen Strafrechts. Das hat der Gesetzgeber ausdrücklich in § 18 I Satz 3 JGG festgelegt. Damit wurde die Grundlage geschaffen, das strafwürdige Verhalten eines Jugendlichen so zu werten, wie es seine Täterpersönlichkeit erfordert (3).

Unter Zugrundelegung dieser Gedanken soll im folgenden untersucht werden, welche der nach der AO zulässigen Strafen auch gegen einen Jugendlichen ausgesprochen werden dürfen.

## 1. Die Hauptstrafen

In der AO sind als Hauptstrafen vor allem Gefängnis und Geldstrafe vorgesehen, wobei im Gegensatz zum StGB (4) die Höhe der Geldstrafe grundsätzlich unbeschränkt ist (5). Wenn es sich bei dem Täter um einen Gewohnheitsverbrecher handelt, kann sogar unter der Voraussetzung des § 20a StGB i. V. m. § 391 AO eine Zuchthausstrafe ausgesprochen werden. Nach §§ 470 AO, 29 I StGB i. V. m. § 391 AO kann als Ersatzfreiheitsstrafe auch auf Haft erkannt werden, wenn eine durch Strafbescheid festgesetzte Geldstrafe oder eine Wertersatzstrafe nicht beigetrieben werden kann und Geldstrafe allein oder an erster Stelle angedroht ist (z. B. § 413 AO).

---

(1) Ebenso Bockelmann in Festschrift für v. Gierke, S. 29

(2) Unbestritten vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 5 Anm. 5; Schaffstein, S. 51

(3) So Dall. -Lackner, Komm. zu § 18 Anm. 9; Schaffstein, S. 55

(4) Abgesehen von den Nebenstrafen bei Hochverrat, Staatsgefährdung und Landesverrat (§§ 85, 98, 101 StGB)

(5) In den §§ 402 I, 406 I AO ist die Geldstrafe auf 100.000,- DM in § 413 AO auf 10.000,- DM beschränkt.

Bereits oben wurde dargelegt (1), daß die Hauptstrafen im JGG abschließend geregelt sind. Die in der AO vorgesehenen Hauptstrafen werden daher durch die besonderen im JGG normierten Maßnahmen (2) ersetzt (3).

## 2. Die Nebenstrafen und Nebenfolgen

Welche Nebenstrafen und Nebenfolgen gegenüber einem Jugendlichen zulässig sind, hat der Gesetzgeber in § 6 JGG geregelt. Nach dieser Vorschrift sind folgende ehrenmindernde und für Jugendliche ungeeignete Nebenstrafen und Nebenfolgen im Jugendstrafrecht unanwendbar :

1. Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte (§§ 32-34 StGB)
2. Unfähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter (§ 35 StGB)
3. Zulässigkeit der Polizeiaufsicht (§§ 38, 39 StGB).

Alle übrigen Nebenstrafen und Nebenfolgen können grundsätzlich angeordnet werden. Soweit eine von ihnen jedoch nicht zwingend vorgeschrieben ist, beantragt der Staatsanwalt sie nur, wenn sie mit den erzieherischen Notwendigkeiten vereinbar ist (4). In der AO sind als Nebenstrafen und Nebenfolgen vorgesehen :

1. Bekanntmachung der Bestrafung (§ 399 AO)
2. Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte (§ 400 AO)
3. Unfähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter (§ 412 II AO)
4. Einziehung (§ 414 AO)
5. Wertersatz (§ 414a AO).

Es fragt sich, ob diese Rechtsfolgen durch die Sonderregelung des § 6 JGG verdrängt werden.

### a) Die Bekanntmachung der Bestrafung (§ 399 AO)

Diese Bekanntmachung der Bestrafung wird durch § 6 JGG nicht ausdrücklich ausgeschlossen. Sie ist demnach auch gegenüber einem Jugendlichen grund-

---

(1) S. oben, S. 44

(2) S. oben, S. 42

(3) Unbestritten vgl. u. a. Barske-Gapp, S. 49; Dall. -Lackner, Komm. zu § 5 Anm. 5; Hartung, Komm. zu § 396 Anm. XIII 1 c; Schaffstein, S. 51; Troeger-Meyer, S. 313

(4) Vgl. die RL zu § 6 JGG

sätzlich zulässig, es sei denn, daß besondere jugendrechtliche Gesichtspunkte der Anwendbarkeit dieser Rechtsfolge entgegenstehen.

Nach § 399 kann in dem Straferkenntnis angeordnet werden, daß die Bestrafung auf Kosten des Verurteilten bekanntzumachen ist, wenn wegen Steuerhinterziehung auf eine Geldstrafe von mehr als 500, - DM oder neben Geldstrafe auf Gefängnis erkannt wird. Dasselbe gilt, wenn diese Strafen wegen Bannbruchs, gewerbsmäßigen, bandenmäßigen und gewaltsamen Schmuggels (1) oder Steuerhehlerei ausgesprochen werden.

Da bei Jugendlichen weder eine Geld- noch eine Gefängnisstrafe verhängt werden kann (2), könnte man die Ansicht vertreten, § 399 AO sei schon aus diesem Grunde bei Steuervergehen Jugendlicher unanwendbar. Das hätte jedoch, die Tatsache außer acht zu lassen, daß im JGG ein eigenes, selbständiges Rechtsfolgesystem entwickelt worden ist und die nach der Tat schwere abgestuften Strafraumen des Erwachsenenstrafrechts nicht gelten. Folglich muß man davon ausgehen, daß die Voraussetzungen des § 399 AO an sich gegeben sind, wenn gegen einen Jugendlichen wegen Steuerhinterziehung, Bannbruchs, gewerbsmäßigen, bandenmäßigen und gewaltsamen Schmuggels oder Steuerhehlerei eine Jugendstrafe verhängt wird. Werden dagegen wegen dieser Delikte nur Erziehungsmaßregeln oder Zuchtmittel angeordnet, so hat eine Bekanntmachung nach § 399 AO zu unterbleiben, da diese Vorschrift eine Bestrafung des Täters voraussetzt. Die Erziehungsmaßregeln und Zuchtmittel sind jedoch keine kriminellen Strafen im üblichen Sinn (3), sondern nur Erziehungsmaßnahmen, bei deren Anordnung der Jugendliche als nicht vorbestraft gilt (§ 94 II 1 JGG (4)).

Es fragt sich aber, ob nicht eine Bekanntmachung der Verurteilung eines Jugendlichen dem System des JGG in einem solchen Maße widerspricht, daß sie trotz Vorliegens der Voraussetzungen des § 399 AO zu unterbleiben hat. Diese Frage ist sehr umstritten.

Teilweise wird die Meinung vertreten, die Bekanntmachung der Bestrafung sei bei Vorliegen der Voraussetzungen auch gegenüber einem Jugendlichen uneingeschränkt zulässig. Diese Ansicht wird vor allem damit begründet,

- 
- (1) Auch wenn § 401 b AO nicht ausdrücklich auf § 399 AO verweist, kann in diesen Fällen auf Bekanntmachung erkannt werden (vgl. BGHSt in ZfZ 51, S. 272; Hartung, Komm. zu § 401 b Anm. III)
- (2) S. oben, S. 42
- (3) S. oben, S. 11
- (4) Im Ergebnis ebenso Potrykus in ZBl. JugR 52, S. 201

daß diese Nebenstrafe nicht in § 6 JGG aufgeführt sei, obwohl hinsichtlich der Bekanntmachungsbefugnis schon Zweifel nach dem RJGG bestanden hätten (1). Der Gesetzgeber habe demnach zum Ausdruck bringen wollen, daß auch die Bestrafung eines Jugendlichen bekanntgemacht werden müsse, wenn die Voraussetzungen hierfür gegeben seien. Man dürfe § 6 JGG nicht zugunsten des Jugendlichen analog anwenden, da diese Vorschrift ihrem Aufbau nach eine Ausnahmebestimmung sei, die nach den allgemeinen Regeln eine erweiterte Auslegung nicht gestatte (2). Hätte der Gesetzgeber einen Ausschluß der Bekanntmachungsbefugnis gewollt, dann wäre es ihm ohne weiteres möglich gewesen, die Bekanntmachung in den Katalog des § 6 JGG aufzunehmen (3). T e r s t e g e n (4) betont, es komme bei der Bekanntmachung der Bestrafung auf die mehr oder weniger große Schuld des Täters überhaupt nicht an, da das Staatsinteresse in jedem Fall die Bekanntmachung erforderlich mache. Hinzu komme, daß Taten, die in allgemeinen Verhältnissen wurzeln - wie die Steuer- vergehen -, grundsätzlich die Gefahr der Verbreitung in sich trügen (5), so daß auch aus Gründen der Generalprävention die Bekanntmachung der Bestrafung die Regel sein müsse.

Dem gegenüber vertritt P e t e r s (6) die Ansicht, die Bekanntmachung des Urteils sei bei einem Jugendlichen nie zulässig, da sie mit den Grundprinzipien des Jugendstrafrechts nicht zu vereinbaren sei. Dabei sei es unerheblich, daß der Gesetzgeber die Unzulässigkeit dieser Nebenstrafe nicht ausdrücklich angeordnet habe. Auch P o t r y k u s (7) hält die Bekanntmachung des Urteils bei Jugendlichen für unstatthaft, weil im Jugendstrafrecht die Belange des Verletzten hinter den Erziehungsgedanken zurücktreten müßten. In analoger Anwendung des § 6 JGG zugunsten des Jugendlichen hat daher nach dieser Ansicht die Bekanntmachung der Bestrafung eines Jugendlichen in jedem Fall zu unterbleiben, ganz unabhängig davon, ob ein schwerer Fall eines Steuervergehens vorliegt oder nicht (8).

(1) Vgl. Grethlein, Komm. zu § 6 Anm. 3

(2) So Dall. -Lackner, Komm. zu § 6 Anm. 9

(3) Im Ergebnis ebenso: Dalcke-Fuhrmann § 6 JGG Anm. 4; Kümmerein, Komm. § 16 Anm. 4; Schaefer in LK zu § 200 Anm. 1; Schwarz-Dreher zu § 165 Anm. 2

(4) Terstegen in GA 55, S. 304

(5) Vgl. Dreher, S. 120

(6) Peters, Komm. zu § 16 Anm. 1

(7) Potrykus in NJW 55, S. 244; ders. im Kommentar zu § 6 Anm. 2

(8) Im Ergebnis ebenso Peters, a. a. O.; Potrykus in Zbl. JugR 52, S. 201; Schaffstein, S. 52; Schönke-Schröder zu § 165 Anm. I und zu § 200 Anm. I

Eine dritte Meinung hält die Bekanntmachung des Urteils auch bei Jugendlichen grundsätzlich für erlaubt; bei Gefahr schlechter erzieherischer Einwirkungen sei jedoch von der Verhängung dieser Nebenstrafe im allgemeinen abzusehen (1). Dieser Ansicht ist der Vorzug zu geben.

Eine uneingeschränkte analoge Anwendung des § 6 JGG zugunsten des Jugendlichen hieße, sich über den vermutlichen Willen des Gesetzgebers hinwegzusetzen. Vermutlich wurde die Bekanntmachungsbefugnis deshalb nicht im Katalog des § 6 JGG aufgenommen, weil die Möglichkeit bestehen bleiben sollte, unter bestimmten Umständen auch von dieser Nebenstrafe Gebrauch zu machen. Es sind durchaus Fälle denkbar, in denen gerade die Bekanntmachung des Urteils der Erziehung des Jugendlichen dient. Der Jugendrichter wird im Einzelfall entscheiden müssen, ob die Bekanntmachung zu einem jugendgemäßen Ergebnis führt. Unter diesem Gesichtspunkt ist auch die Anwendbarkeit des § 399 AO gegenüber Jugendlichen zu betrachten, wobei hinzukommt, daß diese Bestimmung eine "Kannvorschrift" ist und ihre Anwendung demnach dem Ermessen des Jugendstrafrichters anheimgestellt wird. Dieser muß daher die Interessen des Staates und des Jugendlichen gegeneinander abwägen. Bei besonders schweren Steuervergehen Jugendlichen, die die Gefahr der Verbreitung in sich tragen, hat unter Umständen das Interesse an der Erziehung des jungen Straffälligen hinter das Staatsinteresse zurückzutreten, denn die Bekanntmachung soll den Steuer-sünder nicht nur anprangern, um ihn selbst zu treffen (Spezialprävention), sondern insbesondere auch, um allgemein abzuschrecken (Generalprävention) (2). Meistens wird die Interessenabwägung jedoch zugunsten der Erziehung des Jugendlichen ausfallen, denn gerade die Freiheitsstrafe ist im Bewußtsein des Volkes zu einer bleibenden Entehrung geworden (3), so daß die diffamierende Wirkung der Bekanntmachung die erzieherische Resozialisierung des Verurteilten fast immer ungünstig beeinflußt (4).

In der Regel darf daher diese Nebenstrafe nicht verhängt werden, denn nur so wird der Jugendliche weitgehend vor einer Bloßstellung in der Öffentlichkeit, die sein Fortkommen erschweren könnte, geschützt, und nur so werden sein Ehr- und sein Schamgefühl geschont, und zugleich wird einem falschen Selbstgefühl entgegengetreten, das sich entwickeln könnte, wenn sich

- 
- (1) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 6 Anm. 10; Grethlein, Komm. zu § 6 Anm. 3; Jagusch in LK zu § 6 JGG Anm. 3
  - (2) Vgl. BGHSt 3, S. 380; Terstegen in GA 55, S. 304; ders., Lehrbuch, S. 139
  - (3) Dreher, S. 24
  - (4) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 6 Anm. 10; ähnlich BGHSt 3, S. 380

der Jugendliche infolge der Bekanntmachung seiner Verurteilung auf einmal im Mittelpunkt des Allgemeininteresses stehen sieht (1). Daß auch der Gesetzgeber diese Gefahren erkannt hat, beweist § 48 I JGG, wonach die Verkündung der Entscheidungen, abweichend vom allgemeinen Grundsatz des § 173 I GVG, nicht öffentlich ist.

Die vorstehenden Ausführungen zeigen, daß die Bestrafung Jugendlicher wegen Steuervergehen grundsätzlich zwar nach § 399 AO bekanntgemacht werden darf, daß aber aus erzieherischen Gründen nur ausnahmsweise hiervon Gebrauch gemacht werden sollte.

Nach § 399 AO hat die Bekanntmachung der Bestrafung auf Kosten des Verurteilten zu erfolgen. Demgegenüber steht die Vorschrift des § 74 JGG, wonach davon abgesehen werden kann, dem Jugendlichen Kosten und Auslagen aufzuerlegen. Nach RL Nr. 1 zu § 74 JGG soll der Jugendliche nur dann Kosten und Auslagen tragen, wenn anzunehmen ist, daß er sie aus Mitteln zahlt, über die er selbständig verfügen kann, und ihre Auferlegung aus erzieherischen Gründen angebracht erscheint. Wenn daher ausnahmsweise die Bestrafung eines Jugendlichen nach § 399 AO bekanntgemacht wird, dann sind ihm die daraus entstehenden Kosten nur dann aufzuerlegen, wenn er sie aus eigenen Mitteln zu zahlen vermag. Bei der Höhe der Inseratskosten wird das jedoch in der Regel der Fall sein.

§ 399 AO findet demnach auch bei Steuervergehen Jugendlicher ausnahmsweise Anwendung, und zwar unter der Voraussetzung, daß entweder die Bekanntmachung der Erziehung des Verurteilten dient oder das Staatsinteresse derart überwiegt, daß die Bekanntmachung auch angeordnet werden muß, wenn sie zu keinem jugendgemäßen Ergebnis führt. Ob der Jugendliche die Kosten einer etwaigen Bekanntmachung tragen muß, richtet sich nach den RL zu § 74 JGG.

#### b) Der Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte (§ 400 AO)

Nach § 6 JGG darf gegenüber Jugendlichen nicht auf Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte erkannt werden. Daher ist § 400 AO gemäß § 2 JGG bei Steuervergehen Jugendlicher nicht anwendbar (2).

---

(1) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 48 Anm. 3; ähnlich Peters, Strafprozeß, S. 483

(2) Unbestritten vgl. für alle Dall. -Lackner, Komm. zu § 6 Anm. 3; Hartung, Komm. zu § 400 Anm. 3

c) Die Unfähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter (§ 412 Abs. 2 AO)

Dasselbe gilt für § 412 II AO, da gemäß § 6 JGG ebenfalls nicht auf Unfähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter erkannt werden darf. Bei Steuer-  
vergehen Jugendlicher scheidet demnach auch § 412 II AO aus dem Bereich  
der Nebenstrafen des Steuerstrafrechts aus (1).

d) Die Einziehung gegenüber dem Täter oder Teilnehmer

(§ 414 I; II Ziff. 1, 3, 4; III AO)

Bei Steuerhinterziehung, Bannbruch oder Steuerhehlerei sieht die AO in  
§ 414 als weitere Maßnahme die Einziehung vor, und zwar sowohl dem Tä-  
ter oder Teilnehmer gegenüber als auch gegenüber dem an der Tat selbst  
unbeteiligten Eigentümer. Im folgenden soll untersucht werden, ob gegen-  
über einem Täter oder Teilnehmer der vorgenannten Steuervergehen, der  
noch jugendlich ist, die Einziehung ausgesprochen werden kann.

Der rechtliche Charakter der Einziehung gegenüber dem Täter oder Teilneh-  
mer läßt sich nicht eindeutig bestimmen. Mit dem StGB-Entwurf 1960 (2)  
wird man davon ausgehen müssen, daß der Einziehung ein Doppelcharakter  
innewohnt, daß sie sowohl die Funktion einer Nebenstrafe als auch die einer  
sichernden Maßnahme hat, wobei bald mehr der eine, bald mehr der andere  
Zweck im Vordergrund steht. Aber auch, wenn im Einzelfall der eine Zweck  
überwiegt, wird in der Regel der andere bei der Entscheidung mit zu berück-  
sichtigen sein (3).

§ 414 AO ist eine sog. "Kannvorschrift", d. h. die Einziehung ist in das  
pflichtgemäße Ermessen der Strafbehörde gestellt. Vor Erlass des Steuerän-  
derungsgesetzes 1961 (4) war sie in den §§ 401; 401 a II 2; 403 II 2 AO  
zwingend vorgeschrieben. Bei Verurteilung wegen Steuerhinterziehung,  
Bannbruchs oder Steuerhehlerei mußten die dem Täter oder Teilnehmer ge-  
hörenden steuerpflichtigen Sachen und zur Tat benutzten Beförderungsmittel  
in jedem Fall eingezogen werden. In Art. 17 des Steueränderungsgesetzes  
1961 wurde diese Vorschrift aufgehoben und die Einziehung in das Ermessen  
der Strafbehörde gestellt. Damit besteht für diese die Möglichkeit, von Fall

---

(1) Unbestritten vgl. für alle Dall. -Lackner, a. a. O.; Schaffstein, S. 52

(2) Entwurf S. 227 f.; ebenso Hartung, Komm. zu § 414 Anm. I; Rümelin  
in ZfZ 61, S. 210

(3) Vgl. Hartung, a. a. O.

(4) BGBl. I, S. 981

Fall zu entscheiden, ob eine Einziehung zweckmäßig ist, insbesondere auch, ob sie nicht außer Verhältnis zu der Bedeutung der zugrundeliegenden Straftat steht.

Da die Einziehung weder durch § 6 JGG ausgeschlossen wird noch Gründe ersichtlich sind, daß eine im Ermessen des Jugendrichters stehende Einziehung gegen jugendrechtliche Gesichtspunkte verstößt, ist § 414 AO bei Steuervergehen Jugendlicher anwendbar (1). Eine ermessensfreie Einziehung gegenüber Jugendlichen für unzulässig zu erklären, würde im übrigen schon aus dem Grunde jeder vernünftigen Erziehung Hohn sprechen, weil der junge Täter in diesem Fall z. B. im Genuß seiner geschmuggelten Waren bliebe. Das würde für ihn jedoch geradezu einen Anreiz zu neuen Zollvergehen bedeuten.

Fraglich ist jedoch, ob eine zwingend vorgeschriebene Einziehung mit dem JGG vereinbar ist. Da auch diese Nebenstrafe nicht im Katalog des § 6 JGG erwähnt wird, vertritt das BayObLGSt (2) die Ansicht, daß der Richter von der kraft Gesetzes zwingend vorgeschriebenen Einziehung auch dann nicht absehen dürfe, wenn er Jugendstrafrecht anwende (3).

Soweit es sich bei der Einziehung um eine Nebenstrafe und nicht nur um eine Sicherungsmaßnahme handelt, ist diese Ansicht abzulehnen, da sie häufig zu einem jugendfremden Ergebnis führen muß. Bereits oben wurde dargelegt (4), daß dem jungen Rechtsbrecher durch die Strafe das Bewußtsein vermittelt werden soll, ihm sei Recht widerfahren. Das kann jedoch nur dadurch erreicht werden, daß die Strafe schuldangemessen ist, denn nur so hat sie erzieherischen Wert und nicht bloß die Bedeutung einer ohnmächtigen Gehorsamserfüllung gegenüber dem Staat. Das letzte wäre bei einer zwingend vorgeschriebenen Einziehung aber häufig der Fall, zumal wenn diese außer Verhältnis zu der Bedeutung der Straftat steht. Welcher Jugendliche, dessen PKW eingezogen worden ist, weil er vielleicht 300 Zigaretten geschmuggelt hat, würde diese Maßnahme als gerechte Sühne für begangenes Unrecht empfinden, geschweige denn, anerkennen? Niemand

---

(1) Ebenso BGHSt 3, S. 259; Dall. -Lackner, Komm. zu § 6 Anm. 5; Dalcke-Fuhrmann zu § 6 JGG Anm. 4; Grethlein, Komm. zu § 6 Anm. 4a; Jagusch in LK zu § 6 JGG Anm. 3; Potrykus, Komm. zu § 6 (1); Schaffsein, S. 52

(2) BayObLGSt in Dall. -Lackner, Rechtspr. zum JGG, S. 3

(3) Im Ergebnis ebenso; Dall. -Lackner, Komm. § 6 Anm. 5; Grethlein, Die Entwicklung des Jugendrechts, S. 5

(4) S. oben, S. 43

wird ernstlich behaupten wollen, daß eine Einziehung in einem solchen Fall schuldangemessen ist. Aus diesem Grunde muß die Entscheidung, ob auch gegenüber einem Jugendlichen auf Einziehung erkannt werden muß, im Einzelfall dem pflichtgemäßen Ermessen des Jugendrichters überlassen bleiben.

Im Steuerstrafrecht ist diese Frage kaum von Bedeutung, da § 401 AO durch das Steueränderungsgesetz 1961 aufgehoben worden ist. Nur in dem § 123 BranntwMonG (RGBl. I 1922, S. 405), der die Einziehungsvorschriften der AO regelt, ist die Einziehung auch weiterhin zwingend vorgeschrieben. Aus den vorhergehenden Gründen ist aber davon auszugehen, daß diese Vorschrift gegenüber Jugendlichen unzulässig ist. Bei Monopolhinterziehungen Jugendlicher kann § 123 BranntwMonG daher nur mit der Einschränkung Anwendung finden, daß die Einziehung in das pflichtmäßige Ermessen des Jugendrichters gestellt wird, ganz abgesehen von der berechtigten Erwartung, daß der Gesetzgeber in absehbarer Zeit auch die Vorschrift des § 123 BranntwMonG den Einziehungsvorschriften der AO anpassen wird.

#### e) Die Einziehung des Wertersatzes (§ 414 a AO)

Als weitere Nebenstrafe ist in der AO die Einziehung des Wertersatzes vorgesehen. Sie kann nur gegenüber dem Täter oder Teilnehmer angeordnet werden, der die Sache nach der Tat veräußert oder die Einziehung in ihm vorzuwerfender Weise vereitelt hat. Der Wertersatz ist eine Geldstrafe; das ergibt sich zwar nicht unmittelbar aus § 414 a AO, zeigt sich aber deutlich in der Vorschrift des § 470 AO, wonach der Wertersatz in eine Ersatzfreiheitsstrafe umgewandelt werden kann, sofern er nicht beizutreiben ist. Da gegenüber einem Jugendlichen keine Geldstrafe verhängt werden darf (1), kann demnach gegen ihn auch nicht auf Wertersatz erkannt werden. Bei Steuer- vergehen Jugendlicher kann daher § 414 a AO keine Anwendung finden (2).

Demgegenüber vertritt Potrykus (3) die Ansicht, Wertersatz könne auch im Jugendstrafrecht angeordnet werden. Nur dürfe nicht auf die absolut bestimmte Höhe dieser Nebenstrafe, wie sie (der frühere) (4) § 401 II AO voraussetze, erkannt werden, da die Strafrahmen des allgemeinen Straf-

---

(1) S. oben, S. 42

(2) Ebenso BGHSt. 6. S. 258; Dalke-Fuhrmann zu § 6 JGG Anm. 4; Dall.-Lackner, Komm. zu § 6 Anm. 13; Grethlein, Komm. zu § 6 Anm. 2d; Jagusch in LK zu § 6 JGG Anm. 3

(3) Potrykus in Zbl. JugR 52, S. 200

(4) Vom Verfasser eingefügt

rechts in Jugendstrafsachen nicht gelten (1). Der Wertersatz sei zweckmäßig als Buße zugunsten des Steuer- oder Zollfiskus zu bezeichnen.

Diese Ansicht ist abzulehnen, da sie mit dem JGG nicht zu vereinbaren ist. Dabei muß allerdings berücksichtigt werden, daß Potrykus die vorstehenden Ausführungen vor Erlaß des JGG gemacht hat. Nach § 19 RJGG konnte die Geldbuße auch an die Staatskasse gezahlt werden. Der Gesetzgeber hat diese Vorschrift jedoch nicht in das JGG übernommen, um eine schärfere Abgrenzung gegenüber der Geldstrafe zu erreichen (2). Mit der damaligen Rechtslage ist daher Potrykus' Ansicht zu vereinbaren, zumal er die Einschränkung macht, daß die Zahlung der Geldbuße nur durch die nachträgliche beschlußmäßige Verhängung von Jugendarrest erzwungen werden könne.

Nach Inkrafttreten des JGG hat P o t r y k u s (3) erneut versucht, den Wertersatz mit den Grundsätzen des JGG in Einklang zu bringen. Dabei führt er aus, daß der Wertersatz nicht allgemein der Geldstrafe gleichgesetzt werden könne, da er in erster Linie Ersatzeinzahlung sei und lediglich im Endergebnis der Geldstrafe gleichkomme. Diese Ansicht erscheint zwar auf den ersten Blick vertretbar zu sein, einer genaueren Untersuchung vermag sie jedoch nicht standzuhalten. Die Einziehung des Wertersatzes ist nämlich nicht nur Strafe für das Steuervergehen, sondern ist zugleich Sühne für ein Verhalten des Täters oder Teilnehmers, das erst nach der Tat hinzutreten ist und dazu geführt hat, daß der durch das Steuervergehen begründete Anspruch auf Einziehung nach § 414 AO vereitelt worden ist, sei es wegen Veräußerung der hinterzogenen Sache, sei es, daß die Einziehung auf andere Art in vorzuwerfender Weise vereitelt wurde (4). Das macht jedoch deutlich, daß die Einziehung des Wertersatzes ihrer Substanz nach eine Geldstrafe ist, deren Anordnung gegenüber Jugendlichen unzulässig ist (5).

Auf der anderen Seite wäre es äußerst unbefriedigend und erzieherisch höchst unerwünscht, wenn dem Jugendlichen nicht der Gewinn aus der Steuer- oder Zollzuwiderhandlung entzogen würde. Dem Jugendrichter bietet sich die Möglichkeit, dem jungen Rechtsbrecher den Gewinn- z. B. die Differenz zwischen dem Einkaufs- und Verkaufspreis amerikanischer Zigaretten -

---

(1) Vgl. § 5 I Ziff. 2 RJGG, jetzt § 18 I Satz 3 JGG; siehe auch oben S. 44

(2) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 15 Anm. 13

(3) Potrykus in NJW 55, S. 244

(4) Vgl. Hartung, Komm. zu § 414 a Anm. I

(5) S. oben, S. 42, jetzt auch Potrykus, Komm. zu § 6 Anm. 3

im Wege einer Geldauflage nach § 15 I Nr. 3 JGG i. V. mit Abs. 2 Nr. 2 zu entziehen (1). Dabei ist allerdings zu berücksichtigen, daß die Auflage nur da angeordnet werden soll, wo der Jugendliche noch über den Gewinn oder das Entgelt aus der Tat verfügt, so daß es eine ungerechtfertigte Bereicherung darstellen würde, wenn er den Wert behalten könnte (2). Ganz abgesehen davon, daß in diesem Fall die Einziehung des Wertersatzes sowohl aus Erziehungsgründen als auch aus Gründen der Gerechtigkeit geboten ist, würde beim Jugendlichen, beließe man ihm den Gewinn, wohl kaum das Gefühl aufkommen, er müsse etwas wiedergutmachen; das ist jedoch für eine wirkungsvolle Ahndung der Jugendverfehlung unerlässlich (3). Die Geldauflage braucht nicht dem Wert der hinterzogenen Sache zu entsprechen. Ihre Bemessung richtet sich allein nach jugendstrafrechtlichen und nicht etwa nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten. Dagegen verstößt nicht, daß zur Feststellung der Höhe des Gewinns ein Steuersachverständiger hinzugezogen wird (4). Kommt der Jugendliche der Auflage schuldhaft nicht nach, so kann gegen ihn Jugendarrest verhängt werden, sofern eine Belehrung über die Folgen schuldhafter Zuwiderhandlung erfolgt war (5).

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß bei Steuervergehen Jugendlicher von den in der AO vorgesehenen Nebenstrafen und Nebenfolgen die Vorschriften über den Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte, die Unfähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter und die Einziehung des Wertersatzes nicht anwendbar sind. Während die Bekanntmachung der Bestrafung nur unter bestimmten Voraussetzungen ausgesprochen werden darf, ist die Einziehung nach § 414 AO auch gegenüber Jugendlichen uneingeschränkt zulässig.

### 3. Die Maßregeln der Sicherung und Besserung

Nach § 7 JGG können gegenüber Jugendlichen als Maßregeln der Sicherung und Besserung nur die Unterbringung in eine Heil- oder Pflegeanstalt oder die Entziehung der Erlaubnis zum Führen von Kraftfahrzeugen angeordnet werden. Dabei ist allerdings zu berücksichtigen, daß sich § 7 JGG bloß mit den Maßregeln i. S. des § 42a StGB befaßt. Ob eine Maßnahme, die nicht

- 
- (1) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 6 Anm. 13; Potrykus in NJW 55, S. 244; Jagusch in LK zu § 6 JGG Anm. 3
  - (2) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 15 Anm. 12
  - (3) S. oben, S. 43
  - (4) Vgl. Potrykus in NJW 55, S. 244
  - (5) Vgl. § 15 III i. V. m. § 11 II JGG

ausdrücklich in § 42a StGB erwähnt wird, also nicht Maßregel der Sicherung und Besserung im rechtstechnischen Sinne ist, auch gegenüber jugendlichen Anwendung findet, richtet sich nach allgemeinen jugendstrafrechtlichen Gesichtspunkten. Es gilt insoweit dasselbe wie zu § 6 JGG für die Zulässigkeit von Nebenstrafen und Nebenfolgen (1).

In der AO sind keine der Maßregeln der Sicherung und Besserung im Sinne des § 42a StGB ausdrücklich vorgesehen. Bei Vorliegen der Voraussetzungen können sie jedoch gemäß § 391 AO Anwendung finden. Bei Steuervergehen Jugendlicher kommt allerdings die Sonderregelung des § 7 JGG zum Zuge, so daß bei Jugendlichen ausschließlich der Entziehung der Fahrerlaubnis nach § 42m StGB besondere praktische Bedeutung zukommt. Liegen die Voraussetzungen des § 42m StGB vor, dann kann der Jugendrichter demnach auch gegenüber dem jugendlichen Steuerstraftäter auf Entziehung der Fahrerlaubnis erkennen (2). Wenn z.B. ein Jugendlicher sein Fahrzeug immer wieder zu Schmuggelfahrten benutzt, sprechen schon allein erzieherische Gründe dafür, ihm die Fahrerlaubnis zu entziehen. Hinzu kommt, daß dem Jugendrichter dadurch die Handhabe geboten wird, die Schmuggelfahrten zu unterbinden, ohne zugleich auf die für den jungen Straffälligen weit- aus härtere Einziehung des Fahrzeugs nach § 414 AO erkennen zu müssen, deren Anordnung eine erzieherische Wirkung der Strafe unter Umständen verfehlen würde.

Eine Maßregel der Sicherung und Besserung im nichtrechtstechnischen Sinne (3) hat die AO ausdrücklich in § 405 IV vorgesehen. In dieser Vorschrift ist im Falle der Steuerzeichenfälschung die Einziehung der instrumenta und producta sceleris zwingend vorgeschrieben, weil die Einziehungsgegenstände als solche gefährlich sind und deshalb aus dem Verkehr gezogen werden müssen. Die Einziehung nach § 405 AO ist daher eine reine Sicherungsmaßnahme (4). Da sie nicht im Katalog des § 42a StGB erwähnt wird, steht § 7 JGG ihrer Anwendbarkeit im Jugendstrafrecht nicht entgegen (3). Eben-

- 
- (1) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 7 Anm. 2; im Ergebnis ebenso: Grethlein, Komm. zu § 7 Anm. 1; Jagusch in LK zu § 7 JGG Anm. 2; Potrykus, Komm. zu § 7 Anm. 1
- (2) Dall. -Lackner, Komm. zu § 7 Anm. 8; Grethlein, Komm. § 7 Anm. 1b; Potrykus § 7 Anm. 4; Schaffstein, S. 52; insbes. für das Steuerstrafrecht: Hartung, Komm. zu § 396 Anm. XIII 3
- (3) S. oben, S. 54 f.
- (4) Ebenso Hartung, Komm. zu § 405 Anm. IV

falls sprechen keine jugendrechtlichen Gesichtspunkte gegen die Zulässigkeit dieser Vorschrift, so daß bei einer Steuerzeichenfälschung Jugendlicher immer auf Einziehung nach § 405 IV AO erkannt werden muß, wenn die Voraussetzungen hierfür vorliegen. Da die Steuerzeichen zur Zeit nur noch bei der Tabaksteuer, Wechselsteuer und Börsenumsatzsteuer verwendet werden (1), kommt dieser Vorschrift gegenüber Jugendlichen jedoch keine besondere praktische Bedeutung zu.

Bis auf die Haftung für Nebenbeteiligte (§§ 416, 417 AO), die weiter unten (2) behandelt wird, sind damit alle speziellen Bestimmungen des allgemeinen Teils des Steuerstrafrechts darauf untersucht worden, inwieweit sie mit dem JGG vereinbar sind. Zwar sieht die AO noch besondere Paragraphen für den Versuch (§ 397) und für die Beihilfe (§ 398) vor. Deren Sonderregelung bezieht sich jedoch nur auf die Strafzumessung. Da im JGG die Strafrahmen des Erwachsenenstrafrechts gemäß § 18 I 3 JGG nicht gelten, bleiben die §§ 397, 398 AO bei Steuervergehen Jugendlicher unberücksichtigt.

## B. Besonderer Teil

### I. Die besonderen Tatbestände der AO und ihr Verhältnis zu den einzelnen Steuergesetzen

Gemäß § 392 I AO ist ein Steuervergehen die strafbare Verletzung einer von einem Steuergesetz im Interesse der Besteuerung auferlegten Pflicht. Steuergesetze i. S. der AO sind u. a. die AO selbst, das Steueranpassungsgesetz und insbesondere die Gesetze, die die einzelnen Steuern, für deren Verwaltung die AO gilt, regeln oder sichern (§ 2 II AO), wobei zu den Steuern auch die Zölle zu rechnen sind (§ 1 I 2 AO). Diese Gesetze werden in der Regel Pflichten im Interesse der Besteuerung auferlegen. Nur ausnahmsweise binden die Strafvorschriften einiger Verbrauchsteuergesetze den Steuerpflichtigen auch aus gesundheitspolizeilichen Gründen; infolge besonderer Verweisungsvorschriften wird die AO jedoch entsprechend angewendet (3).

---

(1) So Hartung, a. a. O., Anm. I

(2) S. unten, S. 99 f.

(3) S. oben, S. 17

Die Tatbestände der AO enthalten nur zum Teil selbst die Norm (Gebot oder Verbot), deren Verletzung strafbar ist; ansonsten sind sie durchweg sogenannte Blankettgesetze (1), d.h. sie enthalten zwar die Strafandrohungen, verweisen aber bezüglich der ein bestimmtes Verhalten regelnden Normen auf die Vorschriften der betreffenden Steuergesetze. So bilden z.B. die §§ 396, 402, 413 AO nicht für sich allein den gesetzlichen Tatbestand, "sondern sie nehmen in ihn alle die Merkmale auf, an die die Steuergesetze eine Steuerpflicht oder eine sonstige im Interesse der Besteuerung auferlegte Pflicht knüpfen" (2). Das bedeutet, daß auch die Vorschriften der AO, in denen spezielle Verpflichtungen tatbestandsmäßig formuliert sind, doch immer im Zusammenhang mit dem übrigen materiellrechtlichen Gehalt des betreffenden Steuergesetzes stehen. Die Tatbestände der AO enthalten nur generelle Tatbestandsmerkmale, die hinsichtlich ihrer Anwendung unter Hinzuziehung des betreffenden Steuergesetzes im einzelnen einer Konkretisierung in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht bedürfen (3).

Bei den besonderen Tatbeständen der AO handelt es sich um Vergehen im rechtstechnischen Sinne des § 1 II StGB, da sie Gefängnisstrafen oder Geldstrafen von mehr als 150, - DM androhen und somit die für Vergehen allgemein erforderlichen Voraussetzungen erfüllen. Es gibt demnach weder Steuererbrechen noch Steuerübertretungen. Auch die früher sogenannten "Ordnungswidrigkeiten" des § 413 a.F. AO (4) waren stets Vergehen, da sie mit mehr als 150, - DM Geldstrafe bedroht waren (5).

## II. Die Regelung nach dem JGG

Dem JGG ist ein Besonderer Teil unbekannt. Es enthält keine selbständigen Unrechtstatbestände, so daß hinsichtlich der Erscheinungsform des Verbrechens und der Tatbestandsmäßigkeit der einzelnen Handlung eine besondere Regelung fehlt. Ob eine strafbare Jugendverfehlung vorliegt, ist demnach

- 
- (1) Vgl. Barske-Gapp, S. 3; Hartung, Komm. zu § 395 Anm. III; Moser, AT S. 26, Fußn. 2; Terstegen, Lehrbuch S. 20
  - (2) So Hartung, Komm. zu § 395 Anm. III
  - (3) Vgl. Bühler-Strickrodt, S. 622; Troeger-Meyer, S. 111
  - (4) Neugefaßt durch das Gesetz vom 11. 5. 1956 (BGBl. I S. 418)
  - (5) Ebenso Barske-Gapp, S. 80 Anm. 58; Bühler-Strickrodt, S. 618; Hartung, Komm. zu § 392 Anm. 1; Mattern in DStR 53, S. 250; Wiczorek in Zbl. JugR 53, S. 117; a. A. Potrykus in Zbl. JugR 52, S. 197, der Verstöße gegen § 413 a.F. AO als Ordnungswidrigkeiten im rechtstechnischen Sinne auffaßt.

anhand der Tatbestände des allgemeinen Strafrechts bzw. der Sonderstrafrechte zu prüfen.

Von der Schaffung besonderer Tatbestände für Jugendliche konnte der Gesetzgeber aus dem Grunde absehen, weil bei der Erscheinungsform des Verbrechens "das Subjektive hinter dem Objektiven zurücktritt" (1). Die einzelnen Tatbestände haben den Sinn, Ausdruck der Gemeinschaftsmoral und des Schutzbedürfnisses zu sein. Sie führen dem Staatsbürger die Fülle der Formen vor Augen, in denen die Ordnungen des sozialen Lebens verletzt werden können, und stehen im engsten Zusammenhang mit dem jeweiligen Kulturstand eines Volkes, wobei sie die positiven Lebensordnungen und Lebensbeziehungen ins Wertwidrige verkehren und ein entsprechendes Verhalten unter Strafe stellen (2). Das Gemeinschaftsinteresse an der Verhinderung dieser gesetzlich normierten Verhaltensweisen ist für den Jugendlichen nicht weniger maßgebend als für den Erwachsenen. Die Unrechtstatbestände müssen daher einheitlich normiert sein und grundsätzlich unterschiedslos für jedermann Gültigkeit haben, sei er jung oder alt. Nur so können die Geschlossenheit und innere Einheit des Strafrechts gewahrt bleiben (3), ganz abgesehen davon, daß sich andernfalls verschiedene Formen von Unrecht herausbilden würden, was notwendigerweise zu einer unerträglichen Unsicherheit in der Anwendung der einzelnen Gesetze führen müßte. Deshalb ist es auch unzulässig, denselben rechtlichen Begriff im Jugend- und im Erwachsenenstrafrecht verschiedenartig abzugrenzen. Es geht nicht an, daß z. B. dem § 359 StGB gleichsam ein Abs. II angefügt wird, der den Begriff des "jugendlichen Beamten" definiert. Zwar wird es in der Regel unbillig sein, einen Jugendlichen wegen seiner Beamteneigenschaft schärfer als einen Erwachsenen zu bestrafen; da der Jugendrichter aber verpflichtet ist, die subjektiven Voraussetzungen des Tatbestandes und insbesondere die Altersreife des Jugendlichen sorgfältig zu prüfen, wird er meistens in der Lage sein, eine gerechte Entscheidung zu fällen (4). Hinzu kommt, daß die einzelnen Strafschärfungsgründe gemäß § 18 I 3 JGG im Jugendstrafrecht fast bedeutungslos sind.

Die vorstehenden Ausführungen zeigen, daß die besonderen Tatbestände der AO und die sie ausfüllenden Normen der betreffenden Steuergesetze auch bei Steuervergehen Jugendlicher uneingeschränkt zur Anwendung kommen (5).

---

(1) Peters, *Werdendes Jugendstrafrecht*, S. 7

(2) Vgl. Welzel, S. 218

(3) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 5 Anm. 3; Peters, *Werdendes Jugendstrafrecht*, S. 7

(4) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 2 Anm. 5

(5) Im Ergebnis ebenso: Dall. -Lackner, § 2 Anm. 5; Peters, *Werdendes Jugendstrafrecht*, S. 8; Schaffstein, S. 30

## Das formelle Jugend- und Steuerstrafrecht

### I. Wesen und Aufgabe des Strafverfahrens

Während das materielle Strafrecht die Erscheinungsformen des Verbrechens und die Bestrafung des Täters behandelt, regelt das Strafverfahrensrecht, ob die materiell rechtlichen Normen im Einzelfall zur Anwendung kommen und auf welche Strafe gegen den Schuldigen erkannt werden soll. Das Strafverfahren ist demnach eine notwendige Ergänzung des materiellen Strafrechts, und zwar insofern, als es die Möglichkeit schafft, den Anspruch der staatlichen Gemeinschaft auf Bestrafung des Täters durch Ermittlung und Aburteilung seines strafwürdigen Verhaltens zu verwirklichen (1). Das materielle Strafrecht gewinnt daher erst durch den Prozeß Leben und Verwirklichung (2), denn für sich allein betrachtet sind die besonderen Tatbestände und die dazugehörigen Strafrahmen nur abstrakte Normen, denen erst durch die Urteilsfindung des Richters Leben eingehaucht wird (3).

Auf der anderen Seite dienen die Regeln des Strafverfahrens aber auch dem Zweck, den Beschuldigten vor einer willkürlichen Strafverfolgung zu schützen. Dem Strafverfahrensrecht obliegt daher die Aufgabe, einen gesunden Ausgleich zwischen den Interessen des Staates und denen des Täters zu finden. Die staatliche Gemeinschaft ist auf einen wirksamen Schutz der Rechtsordnung bedacht und deshalb daran interessiert, daß das materielle Strafrecht verwirklicht wird und den schuldigen Täter die gerechte Strafe ereilt. Der Beschuldigte hat andererseits ein Interesse daran, daß so wenig wie möglich in seine Persönlichkeits- und Freiheitssphäre eingegriffen wird. Dem Strafverfahren stellt sich die Aufgabe, einen angemessenen und gerechten Ausgleich zwischen den sich widerstrebenden Interessen der Gesamtheit und des einzelnen zu finden (4).

---

(1) Vgl. Henkel, S. 4

(2) Peters, Strafprozeß, S. 9

(3) Ähnlich Henkel, S. 3

(4) Ebenso Barske-Gapp, S. 94; Henkel, S. 8; Peters, Strafprozeß, S. 9

### 1. Das Steuerstrafverfahren

Das Steuerstrafverfahren dient der Durchsetzung des staatlichen Strafanspruchs gegen denjenigen, der sich eines Steuervergehens schuldig gemacht hat (1). Es kann sowohl Verwaltungsstrafverfahren (§§ 421 ff. AO) als auch gerichtliches Verfahren (§§ 461 f. AO) sein. Während das gerichtliche Verfahren durch die Einführung einiger Modifizierungen den Besonderheiten des Steuerrechts Rechnung trägt, sich im übrigen aber nach den allgemeinen Grundsätzen abwickelt, entsprechend der Regelung nach der StPO (2), wird das Verwaltungsstrafverfahren fast ausschließlich nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten durchgeführt, und es ist dahin ausgerichtet, "von einem geständigen Rechtsbrecher eine freiwillige Sühne entgegenzunehmen und ihm durch eine besondere Rücksichtnahme den Weg zurück in die Rechtsgemeinschaft und in ein neues Vertrauensverhältnis mit der Finanzverwaltung zu erleichtern" (3). Das findet vor allem darin seinen Niederschlag, daß dem FA (4) sowohl die Strafverfolgungs- als auch die Entscheidungsbefugnis übertragen ist, keine Hauptverhandlung stattfindet und infolgedessen auch nicht die Grundsätze der Mündlichkeit, Unmittelbarkeit und Öffentlichkeit gelten. Bühler-Strickrodt (5) führen die besondere Regelung der Steuerstrafverfahren darauf zurück, daß der Gesetzgeber bestrebt gewesen sei, das Strafverfahren bis zu einem für die spezifisch steuerrechtliche Konkretisierung entscheidenden Stadium unter die verantwortliche Mitwirkung des FA zu stellen, ohne daß dabei die im Interesse der Rechtspflege notwendige richterliche Unabhängigkeit auf Spiel gesetzt werde.

Die zweispurige Ausgestaltung des Steuerstrafverfahrens eröffnet die Möglichkeit, daß das Verfahren einerseits mit einem Höchstmaß an steuerrechtlicher Sachkenntnis durchgeführt wird (6), andererseits aber dem Beschuldigten das Recht zusteht, trotz Entscheidung des FA die ordentlichen Gerichte anzurufen (7).

---

(1) Barske-Gapp, S. 95

(2) Vgl. Barske-Gapp, S. 136; Kühn zu § 420 Anm. 4; Mattern in ZStW 67, S. 399

(3) Terstegen, Lehrbuch, S. 271

(4) Die Hauptzollämter und Zollfahndungsstellen gelten als FÄ i. S. der AO (§ 1 I Nr. 2 Satz 2 FVG)

(5) Bühler-Strickrodt, S. 624

(6) Bühler-Strickrodt, a. a. O.; Terstegen, Lehrbuch, S. 151

(7) S. unten, S. 63 f.

## 2. Das Jugendstrafverfahren

Im Gegensatz zum Erwachsenenstrafverfahren ist das formelle Jugendstrafrecht in erster Linie ein Erziehungs- und Persönlichkeitsverfahren (1). Dabei erschöpft sich der Erziehungsgedanke nicht nur allein in den eigenständigen Rechtsfolgen des JGG, sondern die Gestaltung des gesamten Verfahrens muß im Dienste der angestrebten erzieherischen Wirkung stehen (2). Diesem Grundsatz hat der Gesetzgeber in mehrfacher Hinsicht Rechnung getragen. Die wichtigsten Folgen seien zur Verdeutlichung angeführt, wobei allerdings die Kenntnis des Jugendstrafverfahrens im einzelnen vorausgesetzt wird. Das Jugendstrafverfahren weist gegenüber dem allgemeinen Verfahrensrecht eine größere Elastizität und Vielfalt der Möglichkeiten auf; mit Peters (3) kann man von einer "Vielspurigkeit des Verfahrens" sprechen, so daß der Jugendrichter nur die für den jeweiligen Einzelfall passende Verfahrensart auszuwählen braucht (4). Hier bieten sich vor allem an: das förmliche Jugendstrafverfahren (§§ 47 ff. JGG), das vereinfachte Jugendstrafverfahren (§§ 76 ff. JGG), die jugendrichterliche Verfügung (§ 75 JGG), das formlose jugendrichterliche Erziehungsverfahren (§ 45 I JGG), das Absehen von der Verfolgung nach Anordnung einer Erziehungsmaßregel oder unter den Voraussetzungen des § 153 StPO durch den Staatsanwalt (§ 45 JGG) und gegenüber Heranwachsenden das beschleunigte Verfahren (§§ 212 ff. StPO i. V. m. §§ 109 II, 79 II JGG).

Die sorgfältige Persönlichkeitserforschung des jugendlichen Rechtsbrechers wird durch die Auswahl besonderer Jugendrichter und spezialisierter Jugendstaatsanwälte sowie insbesondere durch die Einschaltung der Jugendgerichtshilfe gewährleistet. Den erzieherischen Bedürfnissen des Jugendstrafverfahrens dienen ferner die Beschleunigung des Verfahrens (insbesondere die Rechtsmittelbeschränkung gegenüber den allgemeinen Verfahrensvorschriften gem. § 55 JGG und das vereinfachte Jugendstrafverfahren nach §§ 76 ff. JGG), der Ausschluß der Öffentlichkeit (§ 48 JGG) und die zeitweise Ausschießung des Angeklagten von der Hauptverhandlung (§ 51 JGG).

- 
- (1) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 43 Anm. 2 ff; Grethlein, Komm. Einf. Anm. II c 2; Henkel, S. 471; Kümmmerlein in DJ 43, S. 555; Peters, Strafprozeß, S. 480; ders., *Werdendes Jugendstrafrecht*, S. 42; Potrykus, Komm. § 43 Vorbem. 1 u. 2; Schaffstein, S. 143
  - (2) Ebenso Kümmmerlein, a. a. O.; Potrykus, a. a. O.
  - (3) Peters, Komm. zu § 48 Anm. 1
  - (4) Ähnlich: Dall. -Lackner, Komm. vor § 33 Anm. 3; Grethlein, Einf. Anm. II c 1

Das Jugendstrafverfahren ist jedoch nicht ausschließlich ein reines Erziehungsverfahren (1), sondern es dient ebenfalls der Wahrung der Rechtsordnung und des Schutzes der Rechtsgemeinschaft. Das zeigt sich schon darin, daß die Handlungsweise des jugendlichen Täters nicht nur als ein Symptom seiner Gefährlichkeit oder, was dasselbe ist, seiner Erziehungsbedürftigkeit angesehen wird, sondern als unerläßliche Voraussetzung einer Bestrafung (2).

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß es Aufgabe des Jugendstrafverfahrens ist, einerseits alle Möglichkeiten auszunützen, die eine erzieherische Beeinflussung des Jugendlichen fördern, andererseits Einflüsse auszuschalten, die sich erziehungswidrig auswirken könnten (3).

### 3. Das Verhältnis der beiden Verfahrensarten zueinander und zu StPO

Nach § 2 JGG gelten im Jugendstrafverfahren die allgemeinen Vorschriften nur, soweit das JGG nichts anderes bestimmt. Da sowohl die StPO als auch die AO zu den "allgemeinen Vorschriften" zählen, werden ihre Bestimmungen durch eine entsprechende besondere Regelung des JGG verdrängt (4).

Aber auch, wenn das JGG ausdrücklich nichts anderes bestimmt, können die allgemeinen Prozeßvorschriften, die vornehmlich auf das Erwachsenenstrafverfahren zugeschnitten sind, nicht ohne weiteres in das Verfahren gegen Jugendliche übernommen werden (5). Es ist immer im Einzelfall zu prüfen, ob die beabsichtigte Anwendung einer Prozeßvorschrift nicht dem Grundgedanken und dem Geiste des JGG widerspricht (6).

Bei Steuervergehen Jugendlicher kommen daher gemäß § 2 JGG in erster Linie die Prozeßvorschriften des JGG zur Anwendung. Nur wenn im JGG keine besondere Regelung getroffen ist und jugendstrafrechtliche Gedanken

---

(1) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 36 Anm. 2

(2) Hellwig, Einl. S. 26; Peters in UJ, 49, V, S. 8; vgl. ebenfalls oben, S. 11

(3) Henkel, S. 471

(4) Vgl. Dallinger-Lackner, Komm. Vor § 33 Anm. 5; Grethlein, Komm. Vorb. zu § 33 Anm. 2; Hartung, Komm. zu § 391 Anm. III 1; Potrykus, Komm. Vorbem. zu § 33 Anm. 2

(5) Dall. -Lackner, Komm. zu § 2 Anm. 8

(6) Dall. -Lackner, Komm. zu § 2 Anm. 8; Grethlein, Komm. zu § 2 Anm. 1 b; Henkel, S. 471

nicht entgegenstehen, gelten die Bestimmungen des Steuerstrafverfahrens und die Vorschriften der StPO, soweit diese nicht schon durch § 420 AO ausgeschlossen sind.

Eine solche Regelung schafft die Voraussetzungen, daß die besondere Stellung des Jugendlichen auch im Steuerstrafverfahren berücksichtigt wird, denn sie bietet weitgehend die Gewähr dafür, daß das Verfahren den richtigen Lauf nimmt. Das ist jedoch unbedingt erforderlich, da ein jugendfremd durchgeführtes Steuerstrafverfahren unter Umständen die Entwicklung des Jugendlichen in verhängnisvoller Weise beeinflussen und zu tragischen Folgen führen kann (1).

### III. Das Verwaltungsstrafverfahren im einzelnen

#### A. Allgemeines

##### a. Die Verfassungsmäßigkeit

Gegen die Verfassungsmäßigkeit des Verwaltungsstrafverfahrens sind Bedenken erhoben worden (2). Diese fußen vor allem auf Art. 92 Halbsatz 1 GG, wonach die rechtsprechende Gewalt den Richtern anvertraut ist. Dem gegenüber bejahen der BGH (3) und die überwiegende herrschende Meinung (4) die Verfassungsmäßigkeit des Verwaltungsstrafverfahrens. Sie begründen ihre Ansicht vor allem damit, daß die den Finanzämtern und Oberfinanzdirektionen übertragene Strafgewalt insofern keine "echte" sei, als

- 
- (1) Im Ergebnis ebenso : Peters, Strafprozeß, S. 481
  - (2) Insbesondere Arndt in NJW 59, S. 605; Lotze in NJW 56, S. 1540; Niese in ZStW, 70, S. 337, 351 ff.; wohl auch Schwarz-Kleinknecht, Einl. S. 2
  - (3) BGHSt 13, S. 102
  - (4) Vgl. Barske-Gapp, S. 96; Dalcke-Fuhrmann zu § 421 AO Anm. 1; Gossrau in NJW 58, S. 929; Hartung in AO-Komm. Vor §§ 421-460 Anm. 2; Haver in NJW 57, S. 88; Klein in Gutachten, S. 56; ders., Probleme, S. 47; Kühn zu § 420 Anm. 3; Mattern in ZStW 67, S. 363, 405 ff.; Peters, Strafprozeß, S. 86; Schäfer, in Loewe-Rosenberg, Bd. II, zu § 13 GVG Anm. III 2

sich der Beschuldigte ihr gemäß § 450 AO letztlich nur zu unterwerfen brauche, wenn er damit einverstanden sei. Ihm stände jederzeit der ordentliche Rechtsweg offen.

Bei der Vielzahl der Meinungen läßt sich nicht eindeutig feststellen (1), welcher der Vorzug zu geben ist, zumal sich für die Richtigkeit beider Ansichten gute Gründe finden lassen. Wie Bühler-Strickrodt (2) betonen, wird es somit allein der Gesetzgeber zu entscheiden haben, ob die bestehende Regelung rechtspolitisch aufrechtzuerhalten ist.

## 2. Die Verfahrensbeteiligten

### a) Die Finanzbehörden

Im Verwaltungsstrafverfahren hat das FA die Stellung sowohl der Strafverfolgungsbehörde als auch der erkennenden Behörde. Es ist damit "Ankläger" und "Richter" in einem. Im Gegensatz zum allgemeinen Strafverfahren, in dem Strafverfolgung und Entscheidung jeweils verschiedenen Stellen, der Staatsanwaltschaft einerseits und dem Gericht andererseits, überlagert sind, und das Gericht in der Regel erst tätig wird, wenn die Staatsanwaltschaft ihre Ermittlungen abgeschlossen und die Sache dem Gericht vorgelegt hat, fehlt im Verwaltungsstrafverfahren eine solche Zweiteilung. Hinzu kommt, daß das entscheidende FA meistens zugleich auch die für die Besteuerung zuständige Behörde ist, so daß hier ein Fall der Pflichtenkollision vorliegt. Dennoch werden die Belange des Beschuldigten weitgehend gewahrt. Ganz abgesehen davon, daß das FA nicht dasselbe persönliche Interesse am Besteuerungsergebnis hat wie der Steuerpflichtige selbst, gilt im Verwaltungsstrafverfahren der Grundsatz der "Gesetzmäßigkeit der Verwaltung": nur das darf angeordnet und durchgeführt werden, wofür sich im Gesetz eine Grundlage bietet (3).

Die Rechtsmittelinstanz ist im Verwaltungsstrafverfahren die Oberfinanzdirektion. Da sie selbständig Ermittlungen anstellen darf (§ 452 Satz 2 AO), ist sie Tatsacheninstanz. Gegen ihren Beschwerdebescheid können auf Grund des Art. 19 IV GG die Strafgerichte angerufen werden (4).

---

(1) Vgl. BGHSt 13, S. 109

(2) Bühler-Strickrodt, S. 627

(3) Vgl. Barske-Gapp, S. 95; ähnlich B. Goetzeler, in NJW 60, S. 1656; Terstegen, Lehrbuch, S. 152

(4) So BGHSt 13, S. 102; AO-Komm. zu § 452 Anm. 12; Kühn zu § 452 Anm. 3

## b) Der Beschuldigte und der Nebenbeteiligte

Das Verwaltungsstrafverfahren richtet sich zwar in erster Linie gegen den Beschuldigten, das heißt gegen die Person, die die Steuerstraftat begangen hat. Gemäß § 421 III AO kann das Verwaltungsstrafverfahren aber auch gegen Nebenbeteiligte durchgeführt werden, und zwar sowohl gegen den Einziehungsbeteiligten (§ 421 III Nr. 1 AO) als auch gegen den Haftungsbe- teiligten (§ 421 III Nr. 2 AO). Die Nebenbeteiligten sind nicht Beschuldig- te, die wegen einer strafbaren Handlung verfolgt werden (1). Abgesehen vom Unterwerfungsverfahren (2) sind sie jedoch unter bestimmten Voraus- setzungen zum Verwaltungsstrafverfahren zuzuziehen (3) (§ 443 AO) und können im Verfahren alle Befugnisse ausüben, die dem Beschuldigten zu- stehen (4). Die Zuziehung erfolgt einerseits, weil der Nebenbeteiligte in der Regel am Ausgang der Sache wegen der strafrechtlichen Nachteile inter- essiert ist, die eine Verurteilung des Beschuldigten oder eine Einziehung für ihn zur Folge haben würde (5), und zum anderen, um eine einheitliche Entscheidung gegenüber dem Beschuldigten und Nebenbeteiligten sicherzu- stellen (6).

## B. Das Verwaltungsstrafverfahren gegen den jugendlichen (7) und heranwachsenden (7) Beschuldigten

### 1. Die Entscheidungsbefugnis des FA

Gemäß § 421 II AO hat das FA grundsätzlich das Recht, selbst zu entschei- den, wenn das Steuervergehen nur mit Geldstrafe, Einziehung und Bekannt-

- (1) AO-Komm. zu § 443 Anm. 5; E. Becker zu § 386 Anm. 4; B. Goetzeler in NJW 60, S. 1657; Kühn zu § 421 Anm. 4; Mattern, Steuerstrafrecht II, S. 41
- (2) Vgl. § 6 der VO v. 1. 11. 1921 (RGBl. I, S. 1328) = VO über die Unter- werfung im Strafverfahren gem. § 445 RAO
- (3) Das gilt ebenfalls für das gerichtliche Verfahren; vgl. Barske-Gapp, S. 114; Hartung, Komm. zu § 414 Anm. X; Mattern, Steuer-Strafr. II, S. 41; Moser, Strafverfahren, S. 404; Terstegen, Lehrbuch, S. 60; RGSt 69, S. 32 f.
- (4) Vgl. RGSt 69, S. 36 f.; Hartung, a. a. O.; Henkel, S. 491; Kühn zu § 443 Anm. 1; Mattern, a. a. O.
- (5) Ebenso E. Becker zu § 408 Anm. 1
- (6) Vgl. Barske-Gapp, S. 114
- (7) Im 3. Teil werden die Ausdrücke "Jugendlicher" und "Heranwachsender" im Sinne des JGG verwendet, im Gegensatz zu den ersten beiden Tei- len der Arbeit.

machung der Bestrafung oder mit einer ~~der~~ Strafen bedroht ist. Ferner, wenn das Steuervergehen zwar nicht nur mit den vorgenannten Strafen bedroht ist, das FA aber statt einer an sich zulässigen Freiheitsstrafe allein die vorgenannten Strafen verhängen will. Und schließlich, wenn das Steuervergehen zwar lediglich mit Freiheitsstrafe bedroht ist, das FA aber zulässigerweise wegen mildernder Umstände auf die vorgenannten Strafen erkennen will. In allen diesen Fällen kann das FA einen Strafbescheid erlassen.

Es fragt sich, ob dem FA eine Entscheidungsbefugnis in diesen Grenzen auch gegenüber einem Jugendlichen oder Heranwachsenden zuzubilligen ist.

Im Verlauf der Beratungen des zuständigen Bundestagsausschusses war die Einfügung folgender Vorschrift in das JGG erwogen worden: "Das Verwaltungsstrafverfahren nach der RabGO findet gegen einen Jugendlichen (und gegen einen Heranwachsenden) nicht statt". Der Bundestagsausschuß hielt eine solche Vorschrift im Hinblick auf die klare Rechtslage jedoch für überflüssig (1). Ob dieser Ansicht zu folgen ist, soll die weitere Untersuchung zeigen.

Nach §§ 33 I, 107 JGG entscheiden über Verfehlungen Jugendlicher und Heranwachsender ausschließlich die Jugendgerichte. Diese sachliche Zuständigkeitsregelung bezieht sich jedoch nur auf die Abgrenzung der Jugendgerichte gegenüber den allgemeinen Strafgerichten (2); § 33 I JGG regelt nicht das Verhältnis zwischen den Jugendgerichten und Verwaltungsbehörden. Daher kann man auch nicht so ohne weiteres aus der sachlichen Zuständigkeitsregelung des JGG den Schluß ziehen, gegen Jugendliche und Heranwachsende dürfe ein Verwaltungsstrafverfahren nicht stattfinden (3). Die §§ 33 I, 107 JGG stehen daher der Durchführung eines Verwaltungsstrafverfahrens gegen Jugendliche und Heranwachsende ausdrücklich nicht entgegen.

Auch auf Grund der RL Nr. 3 und § 79 JGG, wonach Strafbescheide der Verwaltungsbehörden gegen Jugendliche nicht zulässig sind, ist ein Verwaltungsstrafverfahren gegen Minderjährige nicht gesetzeswidrig. Zwar bilden die Richtlinien eine wertvolle Ergänzung des JGG und sind den einzelnen Gesetzen als Hinweise und Empfehlungen beigelegt (4); sie haben aber keine gesetzesgleiche Wirkung, wie sie die Richtlinien zum RJGG 43 zum Teil hatten.

- 
- (1) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 33 Anm. 7
  - (2) Vgl. Dall. -Lackner, a. a. O., Anm. 4; Schaffstein, S. 136
  - (3) A. A. Dall. -Lackner, a. a. O., Anm. 7, allerdings ohne Begründung
  - (4) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. Einf. S. 69; Schaffstein, S. 26

Da die RL Nr. 3 zu § 79 JGG kein Rechtssatz ist, wird durch sie ein Verwaltungsstrafverfahren gegen Jugendliche gesetzlich ebenfalls nicht ausgeschlossen.

Ausdrücklich wird das Verwaltungsstrafverfahren der AO also nicht durch die Vorschriften des JGG für unzulässig erklärt. Es fragt sich jedoch, ob nicht besondere jugendstrafrechtliche Gesichtspunkte der Zulässigkeit dieser Verfahrensart entgegenstehen; insbesondere das eigenständige Rechtsfolgesystem des JGG und dessen Auswirkungen auf die begrenzte Strafgewalt des FA (§ 421 II AO). Unter diesem Gesichtspunkt soll die Untersuchung fortgeführt werden.

a) Die Strafgewalt gegenüber dem jugendlichen Steuerstraftäter

aa) Die Geldstrafe

Wenn das FA von seiner Entscheidungsbefugnis Gebrauch macht, wird es in der Regel einen Strafbescheid über eine Geldstrafe erlassen.

Da gegen Jugendliche eine Geldstrafe nicht verhängt werden darf (1), kann gegen sie ein Strafbescheid dieses Inhalts nicht ergehen (2). § 447 I AO findet daher bei Steuervergehen Jugendlicher keine Anwendung.

bb) Die Einziehung im subjektiven Verfahren

Wie bereits oben dargelegt wurde (3), ist die Einziehung nach § 414 AO gegenüber dem jugendlichen Täter oder Teilnehmer grundsätzlich zulässig, sofern sich die ihm gehörenden Einziehungsgegenstände noch in seinem Besitz befinden. Wenn in diesem Fall gegen den Beschuldigten auf Einziehung erkannt werden soll, dann bildet das hierzu erforderliche Einziehungsverfahren einen Teil des gegen den Beschuldigten gerichteten gewöhnlichen Strafverfahrens, in dem die Steuervergehen abgeurteilt werden, deretwegen die Einziehung erfolgen soll. In diesem sogenannten subjektiven Verfahren kann auf Einziehung aber nur erkannt werden, wenn der Beschuldigte wegen Steuerhin-

---

(1) Siehe oben, S. 42

(2) Vgl. Barske-Gapp, S. 106; Dall.-Lackner, Komm. zu §§ 33 Anm. 7; 79 Anm. 3; B. Goetzeler in NJW 60, S. 1656; Kräling in DSTZ (A) 51, S. 384; Kühn, Komm. zu § 441 Anm. 2; AO-Komm. zu § 421 Anm. 11

(3) S. oben, S. 51

terziehung, Bannbruchs oder Steuerhehlerei bestraft wird (1). Soweit nämlich die einzuziehenden Gegenstände dem Täter oder Teilnehmer gehören, hat die Einziehung überwiegend den Charakter einer Nebenstrafe (2). Diese kann jedoch nur neben einer Hauptstrafe verhängt werden (3). Im subjektiven Verfahren könnte das FA die Einziehung demnach nur aussprechen, wenn es zugleich auf eine Hauptstrafe, und zwar auf eine Geldstrafe (4), erkennen würde. Da jedoch gegen Jugendliche eine Geldstrafe nicht verhängt werden darf, kann das FA gegen sie in subjektivem Verfahren auch nicht eine Einziehung aussprechen (5).

Ob das FA die dem Täter oder Teilnehmer gehörenden Gegenstände im objektiven Verfahren einziehen kann, soll weiter unten geprüft werden (6).

#### cc) Die Einziehung des Wertersatzes

Gemäß § 447 III AO kann das FA im Strafbescheid Wertersatz nach § 414a II AO anordnen, wenn es auf Einziehung erkennt und nicht feststeht, ob die Einziehung ausgeführt werden kann.

Bei Steuervergehen Jugendlicher findet aber § 414a AO keine Anwendung, da der Wertersatz eine Geldstrafe ist und deshalb gegen Jugendliche nicht verhängt werden darf (7). § 447 III AO ist daher nicht anwendbar.

#### dd) Die Bekanntmachung der Bestrafung

Nach § 421 II AO ist das FA ebenfalls zur Entscheidung befugt, wenn es darauf erkennen will, daß die Bestrafung auf Kosten des Verurteilten bekanntzumachen sei.

Bei Steuervergehen Jugendlicher darf die Bekanntmachung auf Grund des

- 
- (1) Vgl. Barske-Gapp, S. 48; B. Goetzeler, a. a. O.; Hartung, Komm. zu § 414 Anm. IV 1; Kühn zu § 414 Anm. 3
  - (2) Vgl. Hartung, a. a. O., Anm. I
  - (3) So Baumann, S. 539; Welzel, Lehrbuch, S. 222
  - (4) Vgl. § 421 II AO
  - (5) Ebenso ausdrücklich B. Goetzeler in NJW 60, S. 1656
  - (6) S. unten, S. 101
  - (7) Vgl. BGHSt 6, S. 258; Dalcke-Fuhrmann zu § 6 JGG Anm. 4; Dall. - Lackner, Komm. zu § 6 Anm. 13; Grethlein, Komm. zu § 6 Anm. 2d; Jagusch in LK zu § 6 JGG An. 3; Potrykus-Komm. zu § 6, Anm. 3

§ 399 AO jedoch nur ausnahmsweise erfolgen, und auch nur dann, wenn eine Jugendstrafe ausgesprochen wurde (1). Da aber allein das Jugendgericht auf eine Jugendstrafe erkennen kann (§ 5 JGG), ist ein Strafbescheid des FA über die Bekanntmachung der Verurteilung eines Jugendlichen wegen Steuervergehens schon aus diesem Grunde unzulässig (2). Hinzu kommt, daß die Bekanntmachung in der Regel erziehungsfeindliche Auswirkungen zur Folge hat (3), so daß nur der Jugendrichter entscheiden kann, ob die Nebenstrafe trotz dieser Gefahr ausnahmsweise verhängt werden darf.

#### ee) Das Unterwerfungsverfahren

Gemäß § 445 AO kann sich der Beschuldigte unter die vom FA festzusetzende Strafe unter Verzicht auf Erlaß eines Strafbescheides unterwerfen. Die Unterwerfung beschleunigt und verbilligt das Verfahren. Damit dient es sowohl den Interessen der Finanzbehörden als auch denen des Beschuldigten (4). Die Unterwerfungsverhandlung setzt aber voraus, daß das FA zur Entscheidung befugt ist (5). Liegt diese Voraussetzung vor, dann wird die gemäß § 445 AO in der Niederschrift festzusetzende Strafe in der Regel allein auf einen Geldbetrag lauten. Nur ausnahmsweise wird neben der Geldstrafe auch noch auf Einziehung erkannt werden. Nicht denkbar ist der Fall, daß in der Unterwerfungsverhandlung allein die Einziehung ausgesprochen wird. Das könnte nur geschehen, wenn kein Beschuldigter beteiligt wäre, wie z. B. im objektiven Verfahren (6). Schon der Gesetzeswortlaut des § 445 AO setzt aber voraus, daß eine Unterwerfungsverhandlung nur gegen einen Beschuldigten zulässig ist. Im Verfahren nach § 445 AO muß demnach in jedem Fall eine Geldstrafe verhängt werden. Da das JGG gegenüber Jugendlichen keine Geldstrafe zuläßt, kommt § 445 AO bei Steuervergehen Jugendlicher nicht zur Anwendung. Hierfür spricht auch die Tatsache, daß im Ordnungswidrigkeitenrecht gemäß § 67 VI OWiG vom 25. 3. 1952 (BGBl. I, S. 177) ein Unterwerfungsverfahren gegen Jugendliche unzulässig ist. Wenn es der Gesetzgeber schon bei Ordnungswidrigkeiten für notwendig erachtete, ein Un-

---

(1) S. oben, S. 46. 49

(2) Im Ergebnis ebenso ; B. Goetzeler in NJW 60, S. 1657; allerdings mit anderer Begründung

(3) S. oben, S. 49

(4) Vgl. Barske-Gapp, S. 122; Kühn zu § 445 Anm. 1; Mattern, Steuerstrafrecht II, S. 54; Terstegen, Lehrbuch, S. 247

(5) Ebenso Barske-Gapp, a. a. O.; Kühn, a. a. O.; Mattern, a. a. O., S. 53

(6) S. unten, S. 101

terwerfungsverfahren gegen Jugendliche zu untersagen, dann muß das erst recht bei kriminellen Straftaten, wie sie die Steuervergehen darstellen (1), gelten.

Das FA ist demnach nicht befugt, gegen Jugendliche eine Unterwerfungsverhandlung nach § 445 AO durchzuführen (2).

b) Die Strafgewalt gegenüber dem heranwachsenden Steuerstraftäter

Ob auch bei Verfehlungen Heranwachsender Jugendstrafrecht Anwendung findet, richtet sich nach § 105 I JGG, der die für die strafrechtliche Stellung der Heranwachsenden entscheidende Richtlinie über die Anwendbarkeit des materiellen Rechts enthält (3).

Wenn sich ein Heranwachsender wegen einer Straftat zu verantworten hat, muß der Richter zunächst die Vorentscheidung treffen, ob im Einzelfall Jugend- oder allgemeines Strafrecht anzuwenden ist. Diese Entscheidung kann nur auf Grund einer Gesamtwürdigung der Täterpersönlichkeit getroffen werden. Der Richter hat daher im Einzelfall den Entwicklungsstand des jungen Rechtsbrechers festzustellen. Da die Jugendrichter in der Beurteilung der Entwicklung junger Menschen die größte Erfahrung besitzen, sind sie am ehesten dazu befähigt, die Prüfung nach § 105 I JGG vorzunehmen. Dieser Tatsache hat der Gesetzgeber insofern Rechnung getragen, als er die Entscheidung über Verfehlungen Heranwachsender im Bereich der Justiz (4) ausschließlich den Jugendgerichten übertragen hat (§ 107 JGG). Was für die allgemeinen Strafgerichte gilt, muß aber auch für die Verwaltungsbehörden gelten, denen ebenfalls die erforderliche Erfahrung in der Beurteilung jugendstrafrechtlicher Fragen fehlt.

Im übrigen bestände die Gefahr, daß hinsichtlich der Grenzziehung zwischen der Anwendung des Jugend- und des Erwachsenenstrafrechts abweichende Grundsätze entwickelt würden (5), wenn die Jugendgerichte und die Verwal-

- 
- (1) BGHSt 7, S. 78; Bühler-Strickrodt, S. 594; Hartung, Komm. zu § 392 Anm. 3; weitere Nachweise s. oben, S. 18 Fußn. 7
  - (2) Vgl. Barske-Gapp, S. 106; Buschmann in NJW, 61 S. 1562; Dall. -Lackner, Komm. zu § 107 Anm. 7; B. Goetzeler in NJW 60, S. 1656; Kräling in DStZ (A) 51, S. 384; Kühn zu § 441 Anm. 2; Potrykus in Zbl. JugR 52, S. 198; Wieczorek Zbl. JugR 53, S. 117
  - (3) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 105 Anm. 2
  - (4) S. oben, S. 66 Fußn. 2
  - (5) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 33 Anm. 7

tungsbehörden die Verfehlungen Heranwachsender nebeneinander aburteilen dürften. Der entscheidende Vorteil der ausschließlichen Zuständigkeit der Jugendgerichte bei Verfehlungen Heranwachsender liegt aber gerade darin, "daß die Jugendgerichte über die Gesamtkriminalität der Heranwachsenden einen klaren Überblick gewinnen und dadurch in die Lage versetzt werden, den Kreis der Täter eindeutig abzugrenzen, auf den sich eine Anwendung von Erwachsenenstrafrecht nicht empfiehlt" (1).

Aus diesen Gründen ist das FA auch gegenüber Heranwachsenden nicht zur Entscheidung befugt (2).

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß das Verwaltungsstrafverfahren gegen jugendliche und heranwachsende Täter und Teilnehmer aufgrund der klaren Rechtslage durch das JGG nicht ausdrücklich für unzulässig erklärt zu werden braucht. Mit Recht hielt daher der zuständige Bundestagsausschuß eine solche Vorschrift für überflüssig (3), da sowohl allgemeine jugendstrafrechtliche Gesichtspunkte als auch das eigenständige Rechtsfolgesystem des JGG einem Verwaltungsstrafverfahren gegen jugendliche und heranwachsende Beschuldigte entgegenstehen.

#### c) Die Kompetenzüberschreitung des FA

Wenn das FA unzulässigerweise gegen Jugendliche und Heranwachsende einen Strafbescheid erläßt oder deren Unterwerfungsverhandlung genehmigt, obwohl allein die Jugendgerichte über Steuervergehen Jugendlicher oder Heranwachsender entscheiden dürfen, dann liegt eine Kompetenzüberschreitung seitens der Verwaltungsbehörde vor. Es fragt sich jedoch, ob die vom FA getroffene Entscheidung nichtig oder nur anfechtbar ist.

Grundsätzlich ist ein Verwaltungsakt immer dann nichtig, wenn es offensichtlich ist, daß die Behörde für den Erlaß des Bescheides sachlich unzuständig war (4). Peters (5) führt dazu aus, daß eine Entscheidung dann

---

(1) Amtl. Begrd., S. 37

(2) Ebenso AO-Komm. zu § 421 Anm. 11; Barske-Gapp, S. 106; Buschmann in NJW 61, S. 1562; Dall. -Lackner, Komm. zu §§ 33 Anm. 7; 107 Anm. 7; B. Goetzeler in NJW 60, S. 1656; v. Leffern in DDZ 53, S. 305; a. A. wohl Kühn, Komm. zu § 441 Anm. 2, der das Verwaltungsstrafverfahren ausdrücklich nur gegen Personen unter 18 Jahren für unzulässig erklärt.

(3) S. oben, S. 66

(4) Forsthoff, S. 214; Turegg-Kraus, S. 142

(5) Peters, Strafprozeß, S. 407; ähnlich Dall. -Lackner, Komm. zu § 1 Anm. 19

nichtig sei, wenn sie unter keinen Umständen richtig sein könne und außer aller Diskussionsmöglichkeit stehe; ihr Mangel müsse jedem offensichtlich und ohne nähere Prüfung der Rechts- und Sachlage erkennbar sein. Wendet man diese Grundsätze auf einen Strafbescheid des FA gegen Jugendliche und Heranwachsende an, dann kommt man zu folgendem Ergebnis: Erstens hat die Entscheidung eine in jedem Fall unzuständige Behörde erlassen, da ein Verwaltungsstrafverfahren gegen Jugendliche und Heranwachsende nicht stattfindet (1), und zweitens ist eine Geldstrafe verhängt worden, die gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden, auf die noch das JGG Anwendung findet, unzulässig ist. Dieser doppelte Mangel legt nahe, den ergangenen Strafbescheid des FA als nichtig anzusehen. Hierfür spricht insbesondere auch die absolute Unzuständigkeit des FA. Während die Erwachsenengerichte unter gewissen Voraussetzungen auch für Verfahren gegen Jugendliche und Heranwachsende zuständig sind (§§ 102, 103, 112 Satz 1 JGG), gilt das nicht für das FA. Bei einem Verstoß gegen die gesetzliche Zuständigkeitsabgrenzung zwischen Jugendgerichten und Erwachsenengerichten wird man zwar davon ausgehen können, daß er nur geeignet ist, die Anfechtbarkeit der Entscheidung zu begründen (2), da der Mangel nicht so offensichtlich ist, daß die Nichtigkeit des in einem Verfahren nach den Regeln der StPO formgerecht ergangenen Urteils angenommen werden müßte. Demgegenüber ist aber das FA bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender immer unzuständig. Es ist gleichsam ein Ausnahmegericht i. S. des § 16 GVG. Hier können keine Zweifelsfragen aufkommen, ob das FA im Einzelfall doch einmal zuständig ist. Die Jugendlichen und Heranwachsenden haben in jedem Fall den Anspruch auf Aburteilung durch ordentliche Gerichte.

Aus diesen Gründen ist eine vom FA gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden getroffene Entscheidung als nichtig anzusehen (3). Da unter diesen Umständen ein Verbrauch der Strafklage nicht erfolgt, sind die Jugendge-

---

(1) S. oben, S. 71

(2) Ebenso BGHSt in GA 54, S. 309; OLG Hamburg in NJW 52, S. 1150; Dall. - Lackner, Komm. zu § 33 Anm. 21; Dalcke-Fuhrmann zu § 33 JGG Anm. 2; Grethlein, Komm. zu § 1 Anm. 2d; Kohlhaas in Loewe-Rosenberg, Vorbem. 26a zu § 151; Schwarz-Kleinknecht, Einl. Anm. 4 F a

(3) Ebenso Hartung in AO-Komm. zu § 447 Anm. 3. Im Ergebnis ebenso Henkel, S. 307; Kohlhaas in Loewe-Rosenberg, a. a. O.; Mattern, Steuerstrafrecht II, S. 20; Potrykus in NJW 53, S. 93; Schwarz zu § 447 Anm. 2 B; Suhr, S. 167; a. A. Leise in NJW 53, S. 169, weil keine absolute Unzuständigkeit der Verwaltungsbehörde vorläge.

richte befugt, die fraglichen Steuervergehen erneut abzuurteilen (1).

## 2. Die Ermittlungstätigkeit des FA

### a) Die gesetzliche Regelung nach der AO

Gemäß § 421 I AO steht - von Ausnahmen abgesehen - die Untersuchung aller Steuervergehen in erster Linie dem FA zu. Solange nicht ein Ausnahmefall gegeben ist, dürfen die Gerichte und Staatsanwaltschaften nicht eingreifen (§ 426 I AO).

Von vornherein haben sich die FÄ jedoch der Untersuchung zu enthalten, wenn

- a) der Beschuldigte wegen Steuerhinterziehung festgenommen und dem Richter vorgeführt ist (§ 421 I 2 AO); entgegen dem Gesetzeswortlaut muß das gleiche gelten, wenn der Beschuldigte nicht wegen einer Steuerhinterziehung, sondern wegen eines anderen Steuervergehens festgenommen und dem Richter vorgeführt worden ist (2). § 421 I AO "wegen Steuerhinterziehung" ist zu eng gefaßt und muß durch § 426 I AO "wegen Steuervergehens" erweitert werden (3). Die Steuerhinterziehung ist nur als Beispiel angeführt (4).
- b) bei Tateinheit zwischen einem Steuervergehen und einem anderen Delikt die Strafe nicht aus dem Steuerstrafgesetz zu entnehmen ist (Umkehrschluß aus § 422 AO).

Nachträglich verlieren die FÄ ihre Zuständigkeit zur Untersuchung, wenn

- a) bei Tatmehrheit zwischen einem Steuervergehen und einem anderen Delikt die Staatsanwaltschaft auch die Untersuchung wegen des Steuervergehens übernimmt (426 II AO),
- b) das FA die Sache zur weiteren Untersuchung an die Staatsanwaltschaft abgibt (§ 425 AO).

Abgesehen von § 425 AO ist die Staatsanwaltschaft jedoch befugt, auch dort,

- 
- (1) Vgl. RGSt 69, S. 87, 93; AO-Komm. zu § 445 Anm. 18; Barske-Gapp, S. 101 f.; E. Becker zu § 410 Anm. 7; Kühn zu § 445 Anm. 5, 447 Anm. 3; Leise in NJW 53, S. 168; Mattern, Steuer-Strafrecht II, S. 20; Terstegen, Lehrbuch, S. 254; BayObLGSt in MDR 53, S. 56
  - (2) Vgl. AO-Komm. zu § 421 Anm. 5; E. Becker zu § 386 Anm. 2b; Kühn zu § 421 Anm. 1; Mattern, Steuer-Strafrecht II, S. 14; a. A. wohl: Barske-Gapp, S. 105; Terstegen, Lehrbuch, S. 183
  - (3) E. Becker, a. a. O.
  - (4) AO-Komm. zu § 421 Anm. 5

wo ihre Zuständigkeit begründet ist, das FA zu ersuchen, den Sachverhalt des Steuervergehens zu ermitteln (§ 426 III AO). Macht die Staatsanwaltschaft von diesem Recht Gebrauch, sind die FÄ insoweit zur Untersuchung zuständig.

Es fragt sich, ob dem FA eine Untersuchungsbefugnis in diesem Rahmen auch gegenüber einem Jugendlichen und Heranwachsenden zuzubilligen ist.

- b) Die Untersuchungsbefugnis des FA und das Erfordernis einer jugendgemäßen Ermittlung

H a r t u n g (1) vertritt die Ansicht, die Zuständigkeit zur Erforschung des Sachverhalts bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender sei nicht durch die Vorschriften des JGG beschränkt. Auch N i e s e (2) meint, daß eine erfolgreiche Ermittlungstätigkeit auf dem Gebiete der Steuerkriminalität ohne die theoretischen und praktischen Spezialkenntnisse der Steuerbehörden undenkbar sei. Dem geschickten Steuersünder könne nur der versierte Steuerspezialist auf die Schliche kommen.

Würde man sich dieser Ansicht anschließen, dann wäre das FA, abgesehen von den bereits gesetzlich geregelten Ausnahmen, immer befugt, den Sachverhalt zu erforschen und die dazu erforderlichen Ermittlungen selbst anzustellen. Hierfür spricht insbesondere die Tatsache, daß die Beamten des FA gerade in Steuer- und Zollsachen eine große Erfahrung besitzen und daher für eine gründliche und erfolgreiche Aufdeckung des Sachverhalts die bestmögliche Gewähr bieten. Wem sind die Schliche und Arbeitsmethoden der Schmuggler wohl besser bekannt als den Zollbeamten, und welcher Staatsanwalt ist mit den Schwierigkeiten einer Steuerbilanz so vertraut wie gerade der Finanzbeamte, der fast täglich mit dieser Materie zu tun hat? Der Staatsanwalt wird daher in der Regel überfordert sein, wenn man ihm die Ermittlungen übertragen wollte, selbst dann, wenn es gelänge, die Staatsanwaltschaft mit einer Reihe steuerrechtlich durchgebildeter Beamten zu besetzen (3). Hinzu kommt, worauf H e i d e r (4) hinweist, daß die Beziehungen der Finanzbehörden zum Steuerpflichtigen anders geartet sind als die der Staatsanwaltschaft z. B. zu einem Dieb, denn das FA muß in jedem Fall in Zukunft wieder mit den Beschuldigten zusammenarbeiten und

(1) Hartung in AO-Komm. zu § 421 Anm. 7

(2) Niese in ZStW 70, S. 342

(3) Vgl. Hartung in NJW 56, S. 42; Niese in ZStW 70, S. 342

(4) Heider, S. 67

wird deshalb bei seinen Ermittlungen darauf bedacht sein, nach Möglichkeit zwischen den Beteiligten eine Atmosphäre des gegenseitigen Vertrauens für eine spätere Zusammenarbeit zu erhalten und wenn möglich noch zu stärken.

Diese Gründe scheinen dafür zu sprechen, dem FA auch bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender das Untersuchungsrecht einzuräumen, sofern die Voraussetzungen des § 421 I AO vorliegen. Es fragt sich jedoch, ob eine solche Zuständigkeitsverteilung den Grundsätzen des JGG gerecht wird.

Das Jugendstrafverfahren ist in erster Linie Erziehungsstrafverfahren (1), dessen gesamter Ablauf im Dienste der angestrebten erzieherischen Wirkung stehen muß (2). Daher müssen auch die im Sachaufklärungsverfahren anzustellenden Ermittlungen jugendgemäß durchgeführt werden (3). Der Gesetzgeber hat diesen Erfordernissen vor allem insofern Rechnung getragen, als er in § 36 JGG die Institution des Jugendstaatsanwalts gesetzlich geregelt und in § 37 JGG bestimmt hat, daß die Jugendstaatsanwälte erzieherisch befähigt und in der Jugenderziehung erfahren sein sollen. In RL Nr. 3 zu § 37 JGG wird daher auch besonders darauf hingewiesen, daß für die Tätigkeit der Jugendstaatsanwälte Kenntnisse auf den Gebieten der Pädagogik, der Jugendpsychologie, der Jugendpsychiatrie, der Kriminalbiologie und der Soziologie von besonderem Nutzen seien (4). Wie im einzelnen die Ermittlungen gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden durchgeführt werden sollen, ist von Jung (5) treffend wie folgt hervorgehoben worden: Die Arbeitsweise des Jugendstaatsanwalts dürfe nicht bürokratisch gehemmt, sondern müsse modern und möglichst aufgeschlossen sein. Der Jugendstaatsanwalt solle sich vom Schreibtisch lösen und geneigt sein, durch Vernehmungen an Ort und Stelle sowie durch Besprechungen und Fühlungnahme mit anderen Stellen den Hergang bei der Tat festzustellen, die Täterpersönlichkeit erschöpfend zu erfassen und hiernach die dem einzelnen Falle angepaßte jugendgemäße Behandlung zu finden.

---

(1) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu §§ 33 Anm. 2, 43 Anm. 2 ff.; Grethlein, Komm. Einf. Anm. II c 2; Henkel, S. 471; Kümmerlein in DJ 43, S. 555; Peters, Strafprozeß, S. 480; Potrykus Komm. zu § 43 Anm. 1 f.; Schaffstein, S. 143

(2) Kümmerlein, a. a. O.

(3) Peters, Werdendes Jugendstrafrecht, S. 42

(4) Vgl. ebenfalls W. Becker, Einl. S. XVII; Dall. -Lackner, Komm. zu § 37 Anm. 5; Peters, Strafprozeß, S. 480

(5) Jung in DJ 44, S. 195

Wie der Jugendrichter, muß auch der Jugendstaatsanwalt eine starke Liebe zur Jugend haben, die ihn vor dem Mißbrauch seiner Macht bewahrt und die rechte Synthese von Strenge und Milde finden läßt, fern jeder Schablone und einem starren Bürokratismus (1). Er darf kein verdrossener Paragraphenknecht sein, der, unbarmherzig wie Shylock, auf seinem Schein besteht (2), sondern er muß danach streben, in souveräner Freiheit den Geist des Jugendstrafrechts zu verwirklichen. Daher ist es gar nicht einmal so sehr ausschlaggebend, daß der Jugendstaatsanwalt ein überragender Jurist ist (3); das allein genügt nicht. Der Jugendstaatsanwalt muß sich vielmehr in der Systematik des JGG auskennen und aus der Vielfalt der sich bietenden Möglichkeiten in Anwendung seiner jugendrechtlichen Spezialkenntnisse die im Einzelfall für den Jugendlichen und Heranwachsenden richtige Behandlung herausfinden (4). Das gilt um so mehr, als der Jugendstaatsanwalt als erstes Glied der Justiz mit dem Vorgang befaßt wird und es daher von ihm in erster Linie abhängt, ob das Verfahren den richtigen Lauf nimmt (5). Mit Recht betont Peters (6), daß unrichtig durchgeführte Ermittlungen die Entwicklung des Jugendlichen in verhängnisvoller Weise beeinflussen und zu tragischen Folgen führen können (7). Insbesondere die Vernehmung des Beschuldigten, die in der Regel im Sachaufklärungsverfahren im Vordergrund steht, muß jugendgemäß durchgeführt werden. Bereits in diesem Stadium muß die erzieherische Beeinflussung des Täters beginnen. Die Vernehmung eines Jugendlichen erfordert daher ein besonderes Maß an Verständnis, Geschicklichkeit und Takt (8). Insbesondere ist darauf zu achten, daß der Jugendliche nicht durch die Art der Fragestellung eingeschüchtert oder in einer bestimmten Richtung beeinflusst wird (9). Gerade beim Jugendlichen, der zum erstenmal strafrechtlich verhört wird, müssen oft Hemmungen und Schockwirkungen überwunden werden. Hier helfen nicht barsches Auftreten oder ein bewußtes Ausnutzen der staatlichen Autorität, sondern nur das pädagogische Einfühlungsvermögen des vernehmenden Beamten, dem die entscheidende Aufgabe zufällt, dem jugendlichen und heranwachsenden Beschul-

- (1) Messerer in UJ 51, S. 3; zustimmend Dall. -Lackner, Komm. zu § 37 Anm. 3; ähnlich Potrykus, Komm. zu § 37 Anm. 1
- (2) Clostermann in DJ 42, S. 542
- (3) Vgl. Messerer, a. a. O., S. 4
- (4) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 37 Anm. 4; Jung in DJ 44, S. 195
- (5) Peters, Strafprozeß, S. 481
- (6) Peters, a. a. O.
- (7) Vgl. auch Eschenbach in BdJ, S. 125
- (8) Nr. 19 Abs. I RiStV
- (9) Nr. 19 Abs. II RiStV

digten die Verwerflichkeit seines Tuns so vor Augen zu führen, daß er ein-  
sieht, daß er für seine Tat bestraft werden muß und daß er die demnächst  
folgende Gerichtsverhandlung als notwendigen Sühneakt betrachtet.

Daß vor allem der Jugendstaatsanwalt auf Grund seiner speziellen jugend-  
rechtlichen Kenntnisse zur Vernehmung der Jugendlichen und Heranwach-  
senden geeignet ist, liegt nahe. Der Gesetzgeber hat daher auch in § 44  
JGG ausdrücklich bestimmt, daß der Jugendstaatsanwalt oder Jugendrichter  
noch vor der Anklageerhebung den Beschuldigten vernehmen soll, sofern  
Jugendstrafe zu erwarten ist. Wenn eine persönliche Vernehmung auch nur  
in diesen Fällen vorgesehen ist, so wäre es, wie J u n g (1) treffend be-  
tont, wünschenswert, wenn sich der Jugendstaatsanwalt möglichst oft schon  
vor der Hauptverhandlung ein persönliches Bild von dem Jugendlichen ver-  
schafft (2). Das gilt um so mehr, als der jeweilige Sachbearbeiter nach  
Möglichkeit auch die Anklage in der Hauptverhandlung vertreten soll (RL  
Nr. 3 zu § 36 JGG).

Zwar kann sich der Jugendstaatsanwalt wegen der Vielzahl der Jugendver-  
fehlungen meistens nicht unmittelbar persönlich in das Vorverfahren ein-  
schalten, sondern wird die Ermittlungstätigkeit seinen Hilfsorganen überlas-  
sen müssen; trotzdem ist er aber Herr des Vorverfahrens, denn in seiner Hand  
liegt die verantwortliche Leitung des Sachaufklärungsverfahrens. Er hat im  
Einzelfall den Ablauf der Ermittlungsarbeit zu planen und dabei von Fall zu  
Fall zu entscheiden, ob er wegen rechtlicher oder tatsächlicher Schwierig-  
keiten die Untersuchung selbst durchführen muß.

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß im Interesse einer jugendgemäßen  
Behandlung der Jugendstrafsachen ausschließlich dem Jugendstaatsanwalt die  
verantwortliche Leitung über das Ermittlungsverfahren übertragen wird, sei  
es, daß er die Ermittlung persönlich durchführt, sei es, daß er sie unter sei-  
ner Verantwortung von seinen Hilfsorganen anstellen läßt (3).

Aus diesen Gründen ist das FA demnach nicht befugt, bei Steuervergehen Ju-  
gendlicher und Heranwachsender in eigener Verantwortung von sich aus Er-  
mittlungen zur Erforschung des Sachverhalts anzustellen, da es bei den FÄ  
an einer Einrichtung fehlt, wie sie die Justizverwaltung durch die Bestellung  
besonderer Jugendstaatsanwälte geschaffen hat. § 441 III AO findet daher bei  
Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender keine Anwendung. Das

---

(1) Jung in DJ 44, S. 195

(2) vgl. auch Dall. -Lackner, Komm. zu § 44 Anm. 5

(3) vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 36 Anm. 3 ff.; Suhr, S. 156

FA muß in diesen Fällen die Sache sofort an den Jugendstaatsanwalt abgeben und hat sich jeder Ermittlungstätigkeit zu enthalten (1).

- c) Die Sachaufklärung auf Grund eines Ermittlungsversuchens seitens des Jugendstaatsanwalts (§§ 426 III AO, 161 StPO)

Da bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender dem Jugendstaatsanwalt ausschließlich die Ermittlungsbefugnis zusteht, fragt es sich, ob der Jugendstaatsanwalt d. s. FA ersuchen kann, den Sachverhalt des Steuervergehens zu ermitteln.

In der Regel werden die Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender tatbestandsmäßig nicht so diffizil sein, daß es unbedingt einer Ermittlung durch die Fachbeamten des FA bedarf. Ausnahmsweise werden jedoch Fälle vorkommen, in denen im Interesse einer eingehenden Sachaufklärung die Hinzuziehung steuerrechtlich ausgebildeter Beamter erforderlich ist. Hier bietet sich dem Jugendstaatsanwalt zunächst die Möglichkeit, sich seiner Hilfsbeamten kraft Gesetzes (2), der Steuer- und der Zollfahndungsbeamten, zu bedienen. Als Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft im Sinne des § 152 GVG sind diese verpflichtet, den Weisungen des Jugendstaatsanwalts Folge zu leisten und seine Aufträge zu erfüllen (3). Das gleiche gilt für die Angehörigen der Beamtenklassen, auf die nach § 152 II GVG die einzelnen Landesregierungen im Einvernehmen mit den jeweiligen Landesjustizverwaltungen durch Verordnungen die Vorschrift des § 152 I GVG für anwendbar erklärt haben (4).

Bei der Vielzahl seiner Hilfsbeamten wird der Jugendstaatsanwalt daher in der Regel davon absehen können, sich direkt an das FA zu wenden, um dort um Ermittlungshilfe nachzusuchen. Wenn jedoch im Ausnahmefall die Mitwirkung des FA erforderlich ist, dann bleibt es dem Jugendstaatsanwalt unbenommen, von dieser Möglichkeit Gebrauch zu machen. Er kann sich hierbei allerdings nicht auf § 426 III AO stützen, wonach die Staatsanwaltschaft befugt ist, auch da, wo ihre Zuständigkeit begründet ist, das FA zu ersuchen, den Sachverhalt des Steuervergehens zu ermitteln. Die Anwendbarkeit dieser Vorschrift hat nämlich z. Folge, daß sich die Staatsanwaltschaft jeder Untersuchung enthält und das FA das Ermittlungsverfahren in eigener Regie

---

(1) So ausdrücklich Suhr, S. 167

(2) Vgl. §§ 19, 22 FVG

(3) Vgl. Henkel, S. 196 f.

(4) So z. B. für Niedersachsen : VO vom 12. Juni 1959 (GVBl. S. 82), für Nordrhein-Westfalen : VO vom 19. Dezember 1959 (GVBl. S. 179)

und eigener Verantwortung durchführt. Bereits oben (1) wurde aber dargelegt, daß im Jugendstrafverfahren die Ermittlungsbefugnis ausschließlich dem Jugendstaatsanwalt zusteht. Dieser kann sich seines Untersuchungsrechts nicht entledigen, sondern er hat die Leitung des gesamten Sachaufklärungsverfahrens in seiner Hand zu behalten. § 426 III AO findet demnach bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender keine Anwendung.

Es fragt sich aber, ob nicht im Wege einer Gesetzesauslegung § 161 StPO entsprechend angewendet werden kann.

Nach dieser Vorschrift kann die Staatsanwaltschaft Ermittlungen durch die Behörden und Beamten des Polizeidienstes vornehmen lassen. Diese sind verpflichtet, dem Ersuchen zu genügen. Entscheidend ist jedoch dabei, daß die Leitung des Ermittlungsverfahrens auch bei Mitwirkung dieser Behörden und Beamten in der Hand der Staatsanwaltschaft bleibt (2). Deshalb würde es einer jugendgemäßen Ermittlung nicht entgegenstehen, wenn das FA im Rahmen des § 161 StPO unter der verantwortlichen Leitung des Jugendstaatsanwalts den Sachverhalt der Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender erforscht.

Gegen eine Anwendbarkeit des § 161 StPO könnten aber insofern Bedenken bestehen, als das FA keine Behörde des Polizeidienstes ist. Rein formell betrachtet ist das zwar richtig. Vergleicht man aber das Aufgabengebiet der Polizei mit dem des FA im Bereich des Abgabewesens, dann ergeben sich keine nennenswerten Unterschiede. Wie der Polizei die Aufgabe der Verbrechensbekämpfung obliegt (3), hat das FA die gleiche Aufgabe speziell für das Abgabewesen, wobei seine Befugnisse, jedenfalls soweit es sich um Steuervergehen Erwachsener handelt, weit über die der Polizeibehörde hinausgehen. Unter diesem Gesichtspunkt kann man daher das FA einer Polizeibehörde gleichstellen. Im übrigen verlangen auch Sinn und Zweck des § 161 StPO, daß diese Vorschrift ebenfalls für das FA gilt. § 161 StPO soll die Voraussetzungen für eine wirksame Verbrechensbekämpfung schaffen und dem Staatsanwalt die Handhabe bieten, sich im Interesse einer eingehenden Sachaufklärung anderer Behörden zu bedienen, sei es, weil er selbst überbeansprucht ist, sei es, weil die Ermittlungen Spezialkenntnisse erfordern. Insbesondere das Fachwissen des FA wird den Jugendstaatsanwalt bisweilen veranlassen, diese Behörde im Sachaufklärungsverfahren hinzuzuziehen.

---

(1) Siehe oben, S. 77

(2) Vgl. Henkel, S. 343

(3) Vgl. Henkel, S. 193

Aus diesen Gründen kann der Jugendstaatsanwalt bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender eventuell erforderliche Ermittlungen durch das FA vornehmen lassen. Da das FA durch seinen Vorsteher vertreten wird (1), und dieser regelmäßig nicht Hilfsbeamter der Staatsanwaltschaft i. S. des § 152 GVG ist, muß sich der Jugendstaatsanwalt in Form des Ersuchens an das FA wenden (2). Das FA ist gemäß § 161 I 2 StPO verpflichtet, diesem Ersuchen zu genügen, kann jedoch die Ermittlungen durch einen Beamten seiner Wahl vornehmen lassen (3). Wenn das FA dem Ersuchen des Jugendstaatsanwalts pflichtwidrig nicht nachkommt, kann dieser bei der zuständigen Oberfinanzdirektion eine Dienstaufsichtsbeschwerde erheben (4).

d) Die Sachaufklärung im Rahmen der Vorprüfung nach § 441 I AO

Nach § 441 I AO hat das FA bei Anzeigen oder Verdacht von Steuervergehen zu prüfen, ob es wegen eines Steuervergehens einzuschreiten hat, insbesondere auch, ob es zuständig ist oder die Sache an ein anderes FA oder die Staatsanwaltschaft abgeben muß. Diese Prüfung stellt jedoch noch nicht die strafrechtliche Untersuchungseinleitung dar, sondern sie ist ein "Vorstadium" (5), ein Teil der Aufklärungstätigkeit des FA im Rahmen des § 204 AO (6). Ahrens (7) sieht in § 441 I AO nur "eine innerdienstliche Prüfung der dem FA zur Kenntnis gelangten Verdachtsmomente", und zwar im Hinblick auf die Frage, ob Ermittlungsmaßnahmen zur Aufklärung des Sachverhalts anzuwenden seien. Die strafrechtliche Untersuchung im Sinne des § 441 II AO ist erst immer dann eingeleitet, wenn eine Maßnahme des FA vorliegt, "durch die der Entschluß, steuerstrafrechtlich gegen den Beschuldigten einzuschreiten, äußerlich erkennbar getätigt worden ist". So definiert der Gesetzgeber zwar nur die "Einleitung" im Sinne des § 410 AO (8); diese Definition muß aber allgemein für das gesamte Steuerstrafrecht gelten, denn es sind keine Gründe dafür ersichtlich, daß die "Einleitung der Untersuchung"

---

(1) Vgl. §§ 14, 22 FVG

(2) Im Ergebnis ebenso: Henkel, S. 196

(3) Ebenso Henkel, S. 196

(4) Vgl. Mattern, Steuerstrafrecht II, S. 15

(5) Vgl. Barske-Gapp, S. 107; Leise, S. 16

(6) AO-Komm. zu § 441 Anm. 5; Barske-Gapp, S. 107; Berger in BB 49, S. 614; Hartung, Komm. zu §§ 410, 411 Anm. V 2c; Leise, a. a. O.; Kühn zu § 410 Anm. 3a; Terstegen, Lehrbuch, S. 193

(7) Ahrens in StWA 55, S. 103

(8) Vgl. § 410 IV 1 AO

bei gleichem Wortlaut in den betreffenden Bestimmungen verschiedenen Sinn haben sollte (1). Solange das FA demnach noch keine Ermittlungshandlungen angestellt hat, die aus dem Bereich der Behörde nach außen wirken, liegt nur ein Steuerermittlungsverfahren gegen einen Steuerpflichtigen nach § 204 AO und kein steuerstrafrechtliches Ermittlungsverfahren gegen einen Beschuldigten nach § 421 I AO vor. Ein Steueraufsichtsverfahren und Steuerermittlungsverfahren kann demnach auch gegen Jugendliche und Heranwachsende durchgeführt werden, da sie sich nicht gegen einen Beschuldigten richten und das JGG keine Anwendung findet (2). Sobald sich jedoch aus einem Steuerermittlungs- oder Steueraufsichtsverfahren ein Strafverfahren entwickelt, muß das FA den Vorgang unverzüglich an den Jugendstaatsanwalt abgeben, dem allein das strafrechtliche Untersuchungsrecht zusteht (3). Insbesondere ist es dem FA untersagt, ein Steuerermittlungs- oder Steueraufsichtsverfahren hinauszuschieben, um, unter dem Vorwand, Unterlagen für das Besteuerungsverfahren gewinnen zu wollen, in Wirklichkeit schon Material für ein Strafverfahren zusammenzutragen (4). Ebenfalls geht es nicht an, daß das FA mit Rücksicht darauf, daß es im Steuerstrafverfahren weniger Rechte gegenüber dem Beschuldigten hat, als es im Besteuerungsverfahren gegen ihn als Steuerpflichtigen hätte, die Einleitung der Untersuchung hinauszögert (5). Ganz abgesehen davon, daß das FA Befugnisse, die ihm zu anderen Zwecken gegeben sind, strafrechtlich mißbrauchen würde (6), widerspräche ein solches Verfahren auch den elementarsten Grundsätzen jedes Strafverfahrens (7). Bei derartigen Ermittlungen gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden läge außerdem noch ein Verstoß gegen jugendstrafrechtliche Gesichtspunkte vor. Da ein reines Steuerermittlungs- oder Steueraufsichtsverfahren jedoch gegen Jugendliche und Heranwachsende zulässig ist, fragt es sich, ob das FA von der Einleitung einer strafrechtlichen Untersuchung absehen kann, wenn sich schon in diesem Vorstadium hierfür Anhaltspunkte ergeben.

- 
- (1) Ebenso Barske-Gapp, S. 108; Terstegen, Lehrbuch, S. 192 ff.
  - (2) Im Ergebnis ebenso; AO-Komm. zu § 421 Anm. 11; Dall.-Lackner zu § 1 Anm. 25 ff.; Peters, Komm. zu § 52 Anm. 4
  - (3) S. oben, S. 77
  - (4) AO-Komm. zu § 438 Anm. 3
  - (5) Mattern, Steuerstrafrecht II, S. 44
  - (6) Vgl. E. Becker zu § 406 Anm. 2
  - (7) Ebenso Mattern, a. a. O., AO-Komm., a. a. O.

aa) Das Absehen von einem Ermittlungsverfahren aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen

Wenn sich im Laufe eines Steuerermittlungs- oder Steueraufsichtsverfahrens herausstellt, daß tatsächliche oder rechtliche Gründe einem strafrechtlichen Einschreiten gegen Jugendliche und Heranwachsende entgegenstehen, dann wird das FA davon absehen dürfen, die Vorgänge dem Jugendstaatsanwalt zu melden. Ist z. B. der Tatbestand eines Steuervergehens nicht erfüllt, oder ist eine Steuerzuwiderhandlung verjährt, dann steht von vornherein fest, daß das Verfahren vom Jugendstaatsanwalt eingestellt werden muß. In diesen Fällen sind die Durchführung eines Ermittlungsverfahrens und damit die Einschaltung des Jugendstaatsanwalts überhaupt nicht erforderlich. In derartigen Fällen dennoch ein Ermittlungsverfahren anzustrengen, hieße, unnötige Aktenvorgänge zu schaffen, ganz abgesehen davon, daß überflüssige Ermittlungen den Jugendlichen oder Heranwachsenden unter Umständen erzieherisch schaden würden.

Aus diesen Gründen kann das FA von sich aus von der Einleitung einer Untersuchung absehen, wenn sich im Steuerermittlungs- oder Steueraufsichtsverfahren eindeutig ergibt, daß gegen den Jugendlichen oder Heranwachsenden aus tatsächlichen oder rechtlichen Gesichtspunkten nicht strafrechtlich eingeschritten werden kann.

bb) Das Absehen von einem Ermittlungsverfahren wegen Geringfügigkeit

Kommt das FA schon anläßlich einer Steuerermittlung oder Steueraufsicht zum Ergebnis, daß bei Jugendlichen und Heranwachsenden ein hinreichender Tatverdacht vorliegt, dann hat es sich sofort jeder weiteren Ermittlung zu enthalten und die Sache unverzüglich an den Jugendstaatsanwalt abzugeben. Insbesondere kann es die Abgabe nicht deswegen unterlassen, weil es der Ansicht ist, von der Verfolgung könne abgesehen werden, weil das Verschulden des Täters geringfügig sei. Ob Anklageerhebung geboten ist oder ob die Sache anderweitig erledigt werden kann, hat der Jugendstaatsanwalt nach Lage des Einzelfalls und unter Vermeidung jeglicher schematischer Handhabung zu prüfen (1). Dabei ist vor allem der Vorrang des Erziehungsgedankens zu berücksichtigen. Das hat der Gesetzgeber insofern getan, als er das Absehen von der Verfolgung in § 45 JGG für Jugendliche besonders geregelt hat. Hier ist in erster Linie § 45 I JGG zu erwähnen, wonach der Jugendstaatsanwalt die dort näher bezeichneten formlosen Maßnahmen beim Jugendrichter an-

---

(1) Vgl. Dall.-Lackner, Komm. zu § 45 Anm. 7; Peters, Komm. zu § 30 Anm. 2

regen kann. Zwar vermag der Jugendstaatsanwalt gemäß § 45 II Nr. 2 JGG auch von der Verfolgung auf Grund des § 153 StPO abzusehen, und zwar entgegen der allgemeinen Regelung ohne Zustimmung des Richters; nach RL Nr. 5 zu § 45 JGG soll der Jugendstaatsanwalt aber von dieser Befugnis nur in seltenen Ausnahmefällen Gebrauch machen, da ein Absehen von der Verfolgung ohne irgendeine Reaktion nachteilige erzieherische Wirkungen hervorrufen könne. Aber auch wenn der Jugendstaatsanwalt ausnahmsweise ohne jede Maßnahme einstellt, empfiehlt es sich, daß er das Verhalten des Jugendlichen nachdrücklich rügt und ihn eindringlich vor weiteren Verfehlungen warnt (1).

Auch bei Heranwachsenden hat eine Einstellung wegen Geringfügigkeit ausschließlich nach erzieherischen Gesichtspunkten zu erfolgen. Das ergibt sich zwar nicht aus § 45 JGG, der gemäß §§ 33, 36, 109 JGG nicht gilt; es finden aber die allgemeinen Vorschriften Anwendung, und demnach auch § 153 II StPO, wonach nur mit Zustimmung des Richters und bei Steuervergehen Heranwachsender gemäß §§ 109, 107, 34 I JGG nur mit Zustimmung des Jugendrichters eingestellt werden kann. Das bedeutet, daß über Einstellungen gegenüber Heranwachsenden der Jugendrichter und der Jugendstaatsanwalt entscheiden, die sich schon kraft ihres Amtes in erster Linie von erzieherischen Erwägungen leiten lassen.

Diese Überlegungen zeigen, daß das Einstellungsverfahren sowohl gegenüber Jugendlichen als auch gegenüber Heranwachsenden jugendgemäß durchgeführt werden muß und daß insbesondere die Frage, ob überhaupt eingestellt werden soll, einer eingehenden jugendstrafrechtlichen Prüfung bedarf. Diesem Erfordernis würde aber nicht genügt werden, wenn das FA über die Einstellung entscheiden würde. Aus diesen Gründen kann das FA weder nach § 477 II AO noch nach § 153 ff. StPO von der Einleitung der Untersuchung absehen, sondern muß die Sache stets an den Jugendstaatsanwalt abgeben (2).

#### cc) Die Sachaufklärung bei Verdunklungsgefahr

Im Rahmen der Untersuchung nach § 441 I AO hat das FA alle unaufschiebbaren Maßnahmen zu treffen, um eine Verdunklung der Sache zu verhüten (3). Wenn Verdunklungsgefahr besteht, ist das FA demnach verpflichtet, von sich aus etwaige erforderliche Ermittlungshandlungen selbst vorzuneh-

---

(1) Dall, -Lackner, Komm, zu § 45 Anm. 16

(2) Im Ergebnis ebenso : B. Goetzeler in NJW 60, S. 1656; Suhr, S. 167

(3) Ebenso : Barske-Gapp, S. 107

men. Hierfür spricht insbesondere die Tatsache, daß mehr als bei anderen Straftaten gerade bei Steuervergehen oft ein schnelles und wirksames Handeln erforderlich ist, weil sich das belastende Beweismaterial zumeist nur äußerst schwierig beschaffen läßt, falls nicht der Überraschungsmoment ausgenützt wird (1). Im Rahmen dieser Ermittlungen hat das FA alle erforderlichen Maßnahmen selbst zu treffen; notfalls muß es den Jugendlichen auch vernehmen. Das FA darf die strafrechtlichen Ermittlungen jedoch nicht zum Abschluß bringen, sondern hat dem Jugendstaatsanwalt von der Einleitung der Untersuchung sofort Mitteilung zu machen und sich für dessen Weisungen bereitzuhalten. Das gilt um so mehr, als bei den FÄ keine besonderen Jugendstrafstellen eingerichtet sind, die weitgehend eine jugendgemäße Ermittlung gewährleisten würden.

Das FA ist demnach nach § 441 I AO verpflichtet, den "ersten Angriff" zu führen, wenn bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender Verdunklungsgefahr besteht. Die einzelnen Vorgänge hat das FA jedoch unverzüglich an den Jugendstaatsanwalt abzugeben, in dessen Hand die verantwortliche Leitung des Sachaufklärungsverfahrens auch dann liegt, wenn das FA pflichtgemäß aus eigener Initiative notwendige Ermittlungshandlungen vornimmt, um die Verdunklung der Sache zu verhüten (2).

Auf der anderen Seite ist der Jugendstaatsanwalt allerdings gehalten, dem FA von der Einleitung eines Ermittlungsverfahrens gegen einen jugendlichen oder heranwachsenden Steuersünder gemäß § 189 AO Mitteilung zu machen (3), wenn sich das FA mit dem Vorgang nicht befaßt hat und auch von der Polizei noch nicht benachrichtigt worden ist (4).

Zusammenfassend läßt sich über die Ermittlungsbefugnis des FA bei Steuervergehen Jugendlicher oder Heranwachsender folgendes sagen : Entgegen dem Wortlaut des §§ 421, 441 III AO sind die FÄ nicht befugt, zur Erforschung des Sachverhalts unter eigener Verantwortung Ermittlungen irgendwelcher Art anzustellen. Sie sind aber verpflichtet, einem Ermittlungsersuchen des Jugendstaatsanwalts auf Grund des § 161 StPO nachzukommen und darüber hinaus unter den Voraussetzungen des § 441 I AO den "ersten Angriff" zu führen. Die verantwortliche Leitung des Ermittlungsverfahrens liegt jedoch stets ausschließlich in der Hand des Jugendstaatsanwalts. Nur so wird eine jugendgemäße Sachaufklärung gewährleistet. Andererseits besteht aber so gut

---

(1) Vgl. Barske-Gapp, a. a. O.

(2) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 36 Anm. 3 ff.; Henkel, S. 197; Suhr, S. 15

(3) Ebenso Mattnern, Steuerstrafrecht II, S. 16 Anm. 54

(4) Siehe unten, S. 86

wie keine Gefahr, daß die Steuervergehen mangels steuerrechtlicher Spezialkenntnisse des Jugendstaatsanwalts nicht ausreichend aufgeklärt werden. Ganz abgesehen davon, daß die Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender in Bezug auf die steuerrechtliche Ermittlung meistens nicht schwierig sind und daher ein besonderes Fachwissen nicht erfordern, kann sich der Jugendstaatsanwalt ggf. der Mithilfe seiner Hilfsbeamten bedienen oder gem. § 161 StPO das FA um Ermittlungshilfe ersuchen.

### 3. Die Ermittlungstätigkeit der Hilfsstellen und Beamten des FA

Nach § 440 AO haben die Hilfsstellen und Beamten des FA innerhalb ihrer Zuständigkeit ebenfalls den "ersten Angriff" zu führen. Sie sind daher insoweit den Polizeibehörden gleichzustellen und haben deshalb auch bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender alle keinen Aufschub gestaltenden Anordnungen zu treffen. Hinsichtlich ihrer Ermittlungstätigkeit sind sie jedoch unmittelbar dem Jugendstaatsanwalt verantwortlich und nicht dem FA als ihrer Anstellungsbehörde. Daraus folgt, daß sie an sich die Vorgänge gemäß § 163 III StPO unmittelbar und ohne Verzug an den Jugendstaatsanwalt übersenden müssen. Aus praktischen Erwägungen wird es aber zulässig sein, wenn das FA diese Aufgabe übernimmt, zumal wenn seine eigenen Beamten den "ersten Angriff" durchgeführt haben. Im übrigen kann das FA gemäß § 441 III AO den "ersten Angriff" von seinen Hilfsstellen und Beamten durchführen lassen. Aber auch in diesem Fall sind die Hilfsstellen und Beamten des FA unmittelbar dem Jugendstaatsanwalt verantwortlich und haben nur dessen Weisungen auszuführen.

### 4. Die Ermittlungstätigkeit der Polizeibehörden

Nach § 427 I AO haben die Polizeibehörden Steuervergehen zu erforschen und alle notwendigen Maßnahmen zu treffen, um die Verdunklung der Sache zu verhüten. Diese Vorschrift entspricht inhaltlich dem § 163 I StPO, der auch im Jugendstrafrecht uneingeschränkt Anwendung findet (1). Dasselbe muß daher auch für § 427 I AO gelten, so daß die Polizeibehörden bei Steuervergehen Jugendlicher oder Heranwachsender verpflichtet sind, den "ersten Angriff" zu führen. Entgegen § 427 II AO haben die Polizeibehörden die einzelnen Vorgänge jedoch unverzüglich dem Jugendstaatsanwalt zu übersenden, da in dessen Hand die verantwortliche Leitung des Sachaufklärungs-

---

(1) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 38 Anm. 21

verfahrens liegt (1), und zwar auch dann, wenn die Polizeibehörden pflichtgemäß aus eigener Initiative notwendige Ermittlungshandlungen vornehmen, um die Verdunklung der Sache zu verhüten (2). Insoweit wird daher § 427 II AO bei Steuervergehen Jugendlicher oder Heranwachsender durch § 163 III StPO i. V. m. § 2 JGG verdrängt.

Die Polizeibehörden sind allerdings verpflichtet, den FÄ die ermittelten Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender mitzuteilen. Das bestimmt ausdrücklich § 189 AO. Daher kann es dahingestellt bleiben, ob sich eine solche Mitteilungspflicht ebenfalls auf § 427 II 1 AO stützen läßt. Das ist nämlich insofern fraglich, als nach dieser Vorschrift die Steuervergehen dem FA "als Untersuchungsbehörde" anzuzeigen sind, damit es das Ermittlungsverfahren selbst leitet oder die Sache ggf. an die Staatsanwaltschaft abgibt. Da das FA gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden jedoch nicht zur Untersuchung in eigener Verantwortung befugt ist, können die Voraussetzungen des § 428 II 1 AO bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender nicht vorliegen, so daß die Bestimmung bestenfalls analog angewandt werden könnte.

Mangels einer eigenen Ermittlungsbefugnis kann sich das FA grundsätzlich auch nicht nach § 424 II AO der Hilfe der Polizeibehörden bedienen. Hierzu ist ausschließlich der Jugendstaatsanwalt berechtigt. Wie bereits oben dargelegt wurde (3), ist das FA aber bei Verdunklungsgefahr verpflichtet, den "ersten Angriff" zu führen. Es fragt sich, ob es zur Erfüllung dieser Verpflichtung die Ermittlungshilfe der Polizeibehörden verlangen kann. Hierfür spricht insbesondere die Tatsache, daß bei der Polizei besondere Jugend-schutzdienststellen eingerichtet sind, die sich aus der Weiblichen Kriminalpolizei und den Jugendsachbearbeitern zusammensetzen (4). Eine solche Einrichtung ist dem FA unbekannt. Es sind jedoch durchaus Fälle denkbar, in denen zum Beispiel der "erste Angriff" von der Weiblichen Kriminalpolizei durchgeführt werden muß, das FA aber seiner Verpflichtung ohne deren Hilfe demnach nicht nachkommen kann. Bei derartigen Sachverhalten wird eine Zusammenarbeit zwischen FA und Polizeibehörden zweckmäßig und meistens sogar erforderlich sein. Allerdings sind die Polizeibehörden in die-

---

(1) Siehe oben, S. 77

(2) Vgl. Henkel, S. 197

(3) S. oben, S. 84

(4) Vgl. z. B. den RdErl. des Nieders. Ministers d. Innern v. 14. 6. 1954 (MBI, S. 277) betr. Bekämpfung der Jugendkriminalität, Organisation und Aufgaben der Polizei auf dem Gebiet der Bekämpfung der Jugendkriminalität

sen Fällen auch ohne Verlangen des FA auf Grund des § 427 I AO verpflichtet, zur Abwendung der Verdunklungsgefahr den "ersten Angriff" zu führen. Es muß aber immer wieder darauf hingewiesen werden, daß sowohl das FA als auch die Polizeibehörden sich von vornherein für die Weisungen des für die Ermittlung allein zuständigen Jugendstaatsanwalts bereithalten müssen.

## 5. Die Einstellung des Ermittlungsverfahrens durch das FA

### a) Die Einstellung nach § 446 I 1 AO

Nach § 446 I 1 AO kann das FA grundsätzlich das Verfahren einstellen, wenn der Verdacht eines Steuervergehens nach dem Ergebnis der Untersuchung nicht begründet oder aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen eine Strafverfolgung nicht möglich ist (1). Die Einstellungsbefugnis steht aber notwendigerweise nur dem Organ zu, in dessen Hand die verantwortliche Leitung des Ermittlungsverfahrens liegt. Da bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender das FA nicht berechtigt ist, das Sachaufklärungsverfahren in eigener Verantwortung durchzuführen (2), kann es demnach das Ermittlungsverfahren nicht auf Grund des § 446 I 1 AO einstellen. Hierzu ist nur der Jugendstaatsanwalt befugt (3).

### b) Die Einstellung nach § 461 I 2 AO

Nach § 461 I 2 AO kann das FA, wenn der Beschuldigte einen Antrag auf gerichtliche Entscheidung gestellt hat, den ergangenen Strafbescheid zurücknehmen und das Strafverfahren einstellen. Bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender können die Voraussetzungen dieser Bestimmung jedoch in keinem Fall vorliegen, da gegen Jugendliche und Heranwachsende ein Verwaltungsstrafverfahren nicht stattfindet und demnach gegen sie auch kein Strafbescheid des FA ergehen kann (4). § 461 I 2 AO findet daher keine Anwendung.

### c) Die Einstellung nach § 477 II AO

Nach § 477 II AO kann das FA grundsätzlich von der Durchführung einer Un-

---

(1) Barske-Gapp, S. 121; Mattern, Steuerstrafrecht II, S. 51; Moser, Strafverfahren, S. 266; Terstegen, Lehrbuch, S. 234

(2) Siehe oben, S. 84

(3) Im Ergebnis ebenso : B. Goetzeler in NJW 60, S. 1656

(4) Siehe oben, S. 71

tersuchung absehen, wenn Steuerhinterziehung, Bannbruch oder Steuerhehlerei in Frage kommen und das Verschulden des Täters gering ist. In diesen Fällen ist eine verfolgbare Tat zwar zu bejahen, die Verfolgungswürdigkeit des Vergehens aber zu verneinen. Wird unter dieser Voraussetzung von einer Bestrafung des Täters abgesehen, so handelt es sich um eine Einstellung, auch wenn eine solche Entscheidung nach der Terminologie der AO mit "Niederschlagung" bezeichnet wird (1). Da dem FA bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender die Ermittlungsbefugnis in eigener Verantwortung nicht zusteht (2), kann es demnach das Verfahren auch nicht wegen Geringfügigkeit nach § 477 II AO einstellen (3).

d) Die Einstellung nach §§ 153 II, 154 StPO

Die §§ 153 ff. StPO sind erst nach Erlass der AO durch die sog. Emmingersche Justizreform (4) in die StPO eingefügt worden. Sie schaffen die Voraussetzung für die Auflockerung des Legalitätsprinzips für solche Ausnahmefälle, "in denen die Rücksicht auf das Gemeinwohl die Verfolgung als unzumutbar erscheinen läßt" (5).

Da das FA das Verfahren trotz geringen Verschuldens des Täters bei Steuerhinterziehung, Bannbruch oder Steuerhehlerei nach § 477 II AO nicht einstellen darf, fragt es sich, ob es in diesen Fällen nicht auf Grund des § 153 II StPO von der Verfolgung absehen kann, vorausgesetzt, daß die Folgen der Tat unbedeutend sind. Hierfür spricht einmal, daß § 477 II AO für den von ihm geregelten Fall eine Vereinfachung, nicht aber eine Erschwerung der allgemeinen Einstellungsbefugnis der §§ 153, 154 StPO bringen will (6). Zum anderen hätte die Nichtanwendbarkeit des § 153 II StPO zur Folge, daß der einer Steuerhinterziehung, eines Bannbruchs oder einer Steuerhehlerei Beschuldigte im Verwaltungsstrafverfahren zunächst einen Strafbescheid abwarten müßte, um dann gemäß § 450 AO einen Antrag auf gerichtliche Entscheidung zu stellen, denn in diesem Verfahren böte sich ihm erst die Chance,

- (1) Ebenso : OLG Bremen in ZfZ 58, S. 148; AO-Komm. zu § 446 Anm. 2; Barske-Gapp, S. 133; Mattern, Steuerstrafrecht I, S. 56; Moser, Strafverfahren, zu § 477 Anm. A I; Terstegen, Lehrbuch, S. 264
- (2) S. oben, S. 84
- (3) Im Ergebnis ebenso : B. Goetzeler, a. a. O.
- (4) Die Emmingersche Justizreform wurde durch die Verordnung über Gerichtsverfassung und Strafrechtspflege v. 4. 1. 1924 (RGBl. I S. 15) durchgeführt (vgl. Henkel, S. 51)
- (5) Henkel, S. 351 f.
- (6) Vgl. Barske-Gapp, S. 134 Anm. 83

daß nach § 153 II StPO von der Strafverfolgung abgesehen würde (1). Mit Recht bejaht daher die h. M. (2) die Anwendbarkeit der §§ 153 II, 154 StPO im Verwaltungssteuerstrafverfahren.

Aus denselben Gründen wie bei § 477 II AO (3) kann das FA bei Steuer-  
vergehen Jugendlicher und Heranwachsender aber von der ihm grundsätz-  
lich zustehenden Einstellungsbefugnis nach §§ 153 ff. StPO keinen Gebrauch  
machen (4).

## 6. Zwangsmittel

Im Gegensatz zum Zivilprozeß, in dem sich die Partei im Interesse ihres  
Obsiegens freiwillig an der Sammlung des Prozeßstoffes und an der Durch-  
führung des Rechtsstreites beteiligt, kann man im Strafprozeß bei einem  
Beschuldigten eine solche Aktivität nicht voraussetzen (5). Im Gegenteil,  
um nicht überführt zu werden, wird der Beschuldigte meistens das Auffin-  
den der ihn belastenden Beweisstücke zu verhindern suchen. Im Interesse  
der Rechtsordnung müssen daher die Strafbehörden von sich aus zum Zwecke  
der Sicherung des Verfahrensziels, der Wahrheits- und Rechtsfindung, straf-  
prozessuale Zwangsmaßnahmen anordnen, die in der Regel einen erhebli-  
chen Eingriff in die Individualsphäre des Betroffenen darstellen (6) und in  
seine Grundrechte eingreifen (7).

Daß solche Zwangsmaßnahmen jedoch notwendig sind, zeigt sich besonders  
deutlich im Steuerstrafrecht, denn mehr als bei anderen Straftaten ist bei  
Steuervergehen oft ein schnelles und wirksames Handeln erforderlich, weil  
sich das belastende Beweismaterial zumeist nur äußerst schwierig beschaf-  
fen läßt, wenn nicht der Überraschungsmoment ausgenutzt wird (8).

Im Steuerstrafverfahren sind von den herkömmlichen Zwangsmitteln der StPO

---

(1) Mattern in DStZ (A) 56, S. 93

(2) Vgl. AO-Komm. zu § 441 Anm. 4; Barske-Gapp, S. 133 ff. Anm. 83; Fei-  
genspan in GA 55, S. 116; Fuchs in NJW 57, S. 213; Lelewer, S. 56; Loh-  
meyer in StbG 63, S. 56; Mattern in DStZ (A) 56, S. 93; Steng in DDZ 59  
F 156

(3) Siehe oben, S. 88

(4) Im Ergebnis ebenso: B. Goetzeler in NJW, S. 1656

(5) Vgl. Henkel, S. 311

(6) Peters, Strafprozeß, S. 323; Terstegen, Lehrbuch, S. 213

(7) Insbesondere GG Art. 2, 5, 10, 13

(8) Ebenso Barske-Gapp, S. 107

die Beschlagnahme, die Durchsuchung und die vorläufige Festnahme vorgesehen. Hinzu kommen die steuerrechtlichen Zwangsbefugnisse nach § 202 AO.

Da das JGG nichts anderes bestimmt, können diese Zwangsmaßnahmen gemäß § 2 JGG im Bedarfsfall auch gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden angeordnet werden. Dabei muß allerdings berücksichtigt werden, daß alle Zwangsmaßnahmen äußerste Mittel sind, deren Anwendung nach Möglichkeit vermieden werden sollte (1). Weil die Zwangsmaßnahmen fast immer in den grundgesetzlich geschützten Lebensbereich des Betroffenen eingreifen, ist bei ihrer Anordnung gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden besondere Vorsicht geboten. Denn bei ihnen wird das Sachaufklärungsverfahren vom Erziehungsgedanken her bestimmt und muß daher jugendgemäß durchgeführt werden, wobei die Tataufklärung und die Klärung der Täterpersönlichkeit gleichberechtigt nebeneinanderstehen (2).

Der Gesetzgeber hat dieses Erfordernis berücksichtigt und dem Jugendrichter alle Aufgaben übertragen, die ein Amtsrichter im Strafverfahren hat (§ 34 I JGG). Daher obliegen dem Jugendrichter insbesondere auch die Anordnungen einer Beschlagnahme oder einer Durchsuchung sowie die richterliche Tätigkeit nach einer vorläufigen Festnahme, und zwar ausschließlich (3). Inwieweit sich die in der AO vorgesehenen Zwangsmaßnahmen mit dieser Regelung vereinbaren lassen, wird die weitere Untersuchung zeigen.

#### a) Die Beschlagnahme (§ 430 ff. AO)

Nach § 430 I AO können die FÄ grundsätzlich die Beschlagnahmen nach §§ 94, 95 I, 96, 97 StPO anordnen. Diese Befugnis steht dem FA jedoch nur zu, soweit es zur Untersuchung berechtigt ist (4). Bereits oben wurde dargelegt (5), daß das FA in einem Steuerstraßverfahren gegen Jugendliche und Heranwachsende keine Untersuchungsbefugnis hat. Daher sind die FÄ schon deswegen nicht zur Anordnung von Beschlagnahmen zuständig. Hinzu kommt, daß bei Verfehlungen Jugendlicher und Heranwachsender gemäß § 34 JGG nur der Jugendrichter zur Anordnung von Zwangsmaßnahmen befugt ist, es sei denn, daß Gefahr im Verzuge ist.

(1) Vgl. Terstegen, Lehrbuch, S. 214

(2) Ebenso Peters, Strafprozeß, S. 481; ders. Werdendes Jugendstrafrecht, S. 42

(3) Dall. -Lackner, Komm. zu § 34 Anm. 4

(4) Vgl. Mattern, Steuer-Strafrecht II, S. 22 f.

(5) S. oben, S. 84

Aus diesem Grunde findet § 430 I AO bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender keine Anwendung. Diese Vorschrift wird durch § 98 I StPO i. V. mit § 34 JGG ersetzt. Der Jugendrichter kann eine Beschlagnahme gegen jugendliche und heranwachsende Steuersünder anordnen.

Die Folge dieser Regelung ist, daß das FA die Beschlagnahme auch nicht nach § 202 AO i. V. mit § 441 IV AO durch Auferlegung eines Erzwingungsgeldes oder unmittelbar erzwingen darf. Falls sich der betroffene Jugendliche oder Heranwachsende weigert, die fraglichen Gegenstände herauszugeben, hat nur der Jugendrichter das Recht, ihn gemäß § 95 II StPO durch die in § 70 StPO bestimmten Zwangsmittel hierzu anzuhalten. Dabei ist aber zu beachten, daß im Falle der Nichtbeitreibbarkeit einer verhängten Ordnungsstrafe nicht etwa auf Jugendarrest erkannt werden darf, sondern auf eine Haftstrafe bis zu 6 Wochen (1); die Haft kann allerdings in einer Jugendstrafanstalt vollzogen werden (2). Das gleiche gilt für die ebenfalls zulässige Zwangshaft bis zu 6 Monaten aufgrund der §§ 95 II, 70 II StPO. Während das FA also grundsätzlich nicht befugt ist, Beschlagnahmen anzuordnen, könnte ihm bei Gefahr im Verzuge allerdings ein solches Recht zustehen. Hierfür spricht insbesondere die Tatsache, daß mehr als bei anderen Straftaten gerade bei Steuervergehen oft ein schnelles und wirksames Handeln erforderlich ist, weil sich das belastende Beweismaterial zumeist nur äußerst schwierig beschaffen läßt, wenn nicht der Überraschungsmoment ausgenutzt wird (3). Im Steuerstratrecht müssen daher etwaige zur Verhütung der Verdunklung erforderliche Maßnahmen sofort getroffen werden (4). In diesem Fall haben im Interesse einer eingehenden Sachaufklärung jugendrechtliche Gesichtspunkte zurückzutreten. Bei Gefahr im Verzuge ist das FA demnach befugt, Beschlagnahmen anzuordnen. Es fragt sich jedoch, ob es entsprechend der Regelung des § 98 II StPO i. V. m. § 34 JGG binnen drei Tagen die jugendrichterliche Bestätigung nachsuchen muß.

Das wird man aus der Erwägung heraus bejahen müssen, daß das FA, da es nur bei Gefahr im Verzuge eine Beschlagnahme anordnen darf, eine ähnliche Stellung wie die Staatsanwaltschaft hat, die gemäß § 98 II StPO stets der richterlichen Mitwirkung bedarf (5), "wenn bei der Beschlagnahme we-

---

(1) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 1 Anm. 31; Schäfer in Loewe-Rosenberg, Bd. II zu § 178 GVG, Anm. 6; Peters, Komm. zu § 8 Anm. 7

(2) Vgl. Dall. -Lackner, a. a. O.; Peters, a. a. O.

(3) Vgl. Barske-Gapp, S. 107

(4) Barske-Gapp, a. a. O.

(5) Vgl. Barske-Gapp, Anm. 73; Henkel, S. 329; KM zu § 98 Anm. 5; Peters, Strafprozeß, S. 345

der der davon Betroffene noch ein erwachsener Angehöriger anwesend war oder wenn der Betroffene (1) und im Falle seiner Abwesenheit ein erwachsener Angehöriger des Betroffenen gegen die Beschlagnahme ausdrücklich Widerspruch erhoben hat". In allen anderen Fällen bedarf es für eine Beschlagnahmehandlung des Jugendstaatsanwalts gegenüber Minderjährigen nicht der richterlichen Bestätigung (2). Aus jugendstrafrechtlichen Gründen bedarf es hier auch keiner Mitwirkung des Jugendrichters, da der Jugendstaatsanwalt die Anordnung trifft, so daß regelmäßig eine jugendgemäße Entscheidung ergehen wird. Wenn dagegen das FA die Beschlagnahme anordnet, werden jugendrechtliche Gesichtspunkte so gut wie gar nicht berücksichtigt, da beim FA keine Jugendsachbearbeiterstellen eingerichtet sind. Das Erfordernis einer jugendgemäßen Entscheidung verlangt daher, daß jede Beschlagnahmeanordnung des FA der Prüfung und Bestätigung des Jugendrichters bedarf. Bei Gefahr im Verzuge kann das FA demnach gegen Jugendliche und Heranwachsende Beschlagnahmen anordnen. Es muß jedoch stets - anders als der Jugendstaatsanwalt - binnen drei Tagen die Bestätigung des Jugendrichters nachsuchen. Die Versäumnis der Frist macht die Beschlagnahme allerdings nicht unwirksam. Die Bestätigungsvorschrift ist nur eine Ordnungsbestimmung, die auf die Wirksamkeit der Beschlagnahme keinen Einfluß hat (3). Der betroffene Jugendliche oder Heranwachsende kann daher die vom FA beschlagnahmte Sache nicht herausverlangen, sondern muß gemäß §§ 98 II 2 StPO, 34 JGG die Entscheidung des Jugendrichters nachsuchen. Dieser prüft aber nur, ob im Augenblick der Entscheidung durch das FA die Voraussetzung für eine Beschlagnahme vorlag (4).

Da das FA bei Gefahr im Verzuge Beschlagnahmehandlungen durchführen kann, fragt es sich, ob es sich hierbei über § 441 IV AO der in § 202 AO zugelassenen Zwangsmittel bedienen darf, und zwar insbesondere der Auferlegung eines Erzwingungsgeldes und im Falle der Uneinbringlichkeit der Erzwingungshaft.

- 
- (1) Im Strafprozeß kommt es bei der Anfechtung nicht auf das Alter und die zivilrechtliche Geschäftsfähigkeit des betroffenen Minderjährigen an (vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 55 Anm. 6; Potrykus, Komm. zu § 55 Anm. 2; Schwarz-Kleinknecht zu § 296 Anm. 2)
  - (2) Aber auch, wenn um die richterliche Bestätigung trotz Vorliegens der Voraussetzungen des § 98 II 1 StPO nicht nachgesucht wird, tritt die Beschlagnahme nicht von selber außer Kraft; siehe unten, Fußn. 3.
  - (3) Im Ergebnis ebenso: AO-Komm. zu § 430 Anm. 11; Barske-Gapp, S. 116; Kühn zu § 430 Anm. 2; Loewe-Rosenberg, Bd. I zu § 98 Anm. 9; Peters, Strafprozeß, S. 345
  - (4) Ebenso AO-Komm. zu § 430 Anm. 11

Würde man diese Frage bejahen, dann ständen dem FA Rechte zu, die dem allgemeinen Grundsatz widersprechen, daß der Beschuldigte nicht gezwungen werden darf, Beweismaterial für das Strafverfahren gegen sich selbst zu liefern oder sich selbst zu belasten (1). Der Beschuldigte kann nicht gezwungen werden, aktiv an seiner Überführung mitzuwirken. Diesen Grundsatz hat der Gesetzgeber in § 438 Halbsatz 2 AO für die Nachschau ausdrücklich anerkannt, indem er Zwangsmittel (§ 202 AO) für unstatthaft erklärt, sofern es sich darum handelt, Spuren eines Steuervergehens zu verfolgen. Demgegenüber hält Kühn (2) § 438 Halbsatz 2 AO für unanwendbar, wenn feststeht, daß sich die Gegenstände im Gewahrsam des Beschuldigten befinden, "weil hier die Spur schon gefunden ist, also nicht mehr 'verfolgt' wird.". Diese Ansicht ist abzulehnen. Sie legt die Worte "Spuren eines Steuervergehens zu verfolgen" zu eng aus. Sinn und Zweck des § 438 Halbs. 2 AO kann nur der sein, daß der Gesetzgeber die Anwendbarkeit des § 202 AO immer dann ausgeschlossen wissen will, wenn es sich darum handelt, den des Steuervergehens verdächtigten Beschuldigten dieses Steuervergehens zu überführen. Das trifft aber ebenfalls dort zu, wo bereits feststeht, daß sich die beschlagnahmefähigen Sachen im Gewahrsam des Beschuldigten befinden, denn in diesem Fall erfolgt die Erzwingung der Beschlagnahme auch nur, um den Beweis des Steuervergehens zu sichern und den Beschuldigten endgültig zu überführen (3).

Auch bei Gefahr im Verzuge ist das FA demnach nicht befugt, die Beschlagnahme gegenüber Minderjährigen mit der Auferlegung eines Erzwingungsgeldes bzw. der Erzwingungshaft durchzusetzen. Dieses Ergebnis entspricht der Regelung nach der StPO, denn auch der Richter kann gegenüber dem Beschuldigten die Herausgabe der zu beschlagnahmenden Sache weder durch Ordnungsstrafen noch durch Beugehaft (§§ 95 II, 70 StPO) erzwingen (4).

Wenn der Beschuldigte die Herausgabe verweigert, hat das FA deshalb nur die Möglichkeit, die Sache zu beschlagnahmen. Die Beschlagnahme erfolgt in der Regel durch Wegnahme (5). Diese entzieht als staatlicher Akt den

- 
- (1) Vgl. Henkel, S. 221; Mattern, Steuerstrafrecht II, S. 22; AO-Komm. zu § 430 Anm. 4
  - (2) Kühn zu § 430 Anm. 3
  - (3) Mattern, a. a. O., S. 22; im Ergebnis ebenso, AO-Komm. zu § 430 Anm. 4; Barske-Gapp, S. 116; Bühler-Strickrodt, S. 628
  - (4) Vgl. Peters, Strafprozeß, S. 344; Schwarz-Kleinknecht zu § 95 Anm. 2
  - (5) Vgl. BGHSt 15, 150; Dalcke-Fuhrmann zu § 94 StPO Anm. 8; Henkel, S. 330; Schmidt, Vorbem. 2 zum 8. Abschnitt

Gegenstand zwangsweise der Verfügung des Gewahrsamsinhabers und begründet die staatliche Verfügungsgewalt (1). Daraus folgt, daß sich das FA bei der Beschlagnahmehandlung des unmittelbaren Zwangs nach § 202 AO bedienen kann, so daß diese Vorschrift insoweit Anwendung findet.

Das FA ist also in seinen Möglichkeiten, Beweismaterial sicherzustellen, beschränkt. Nur bei Gefahr im Verzuge hat es das Recht zur Beschlagnahme; es muß allerdings binnen drei Tagen die Bestätigung des Jugendrichters nachsuchen. Bei der Durchführung der Beschlagnahme gegenüber einem beschuldigten Minderjährigen kann sich das FA über § 441 IV AO nur des unmittelbaren Zwangs nach § 202 AO bedienen (2). Die Auferlegung eines Erzwingungsgeldes und im Falle der Uneinbringlichkeit die Erzwingungshaft sind unzulässig.

Daraus folgt, daß das FA auch nicht befugt ist, Beschlagnahmen anderer Stellen zu bestätigen oder aufzuheben. Dieses Recht steht allein dem Jugendrichter zu.

Grundsätzlich kann das FA auch nicht im Zwangsverfahren in Beschlag genommene Sachen Minderjähriger gemäß § 433 II AO veräußern lassen. Eine Notveräußerung kann nur der Jugendrichter anordnen. Wenn die Sachen allerdings ohne eine sofortige Veräußerung zu verderben drohen und eine rechtzeitige Entscheidung des Jugendrichters nicht herbeigeführt werden kann, darf auch das FA die Notveräußerung anordnen. Es hat damit die gleichen Befugnisse wie die Staatsanwaltschaft und ihre Hilfsbeamten im Falle des § 101a StPO.

Bei der Frage, ob bei Gefahr im Verzuge auch Beamte der FÄ Beschlagnahmen gegenüber Minderjährigen anordnen können, muß unterschieden werden, ob die Beamten Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft sind oder nicht.

Sind sie Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft, sei es kraft Gesetzes, sei es kraft besonderer landesrechtlicher Bestimmungen, dann ergibt sich dieses Recht schon aus § 98 I StPO, der auch im Jugendstrafrecht gilt. Aber auch wenn die Beamten nicht Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft sind, wird man ihnen bei Gefahr im Verzuge ein Beschlagnahmerecht gegenüber Minderjährigen zubilligen können, und zwar aus denselben Gründen wie beim FA. Im Gegensatz zu den Hilfsbeamten der Staatsanwaltschaft, die nur unter den Voraussetzungen des § 98 II StPO die jugendrichterliche Bestätigung einholen müssen, haben sie aber, ebenso wie das FA, an sich stets die Bestätigung des

---

(1) Henkel, S. 329

(2) Vgl. Becker zu § 395 Anm. 2

Jugendrichters nachzusuchen. Aus praktischen Erwägungen ist es aber zulässig, daß das FA für seine Beamten die Bestätigung des Jugendrichters einholt; ist aber ein schnelles Handeln erforderlich, haben sich die Beamten jedoch unmittelbar an den Jugendstaatsanwalt zu wenden, damit dieser unverzüglich die notwendigen Maßnahmen treffen kann. Mit dieser Maßgabe findet demnach § 430 II AO bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender Anwendung (1).

Nach § 430 III AO können auch Polizeibeamte eine Beschlagnahme anordnen, allerdings nur, soweit sie Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft i. S. des § 152 GVG sind (2). Das ergibt sich aus § 98 I StPO, der in § 430 III AO herangezogen ist. Mit Recht betont Hartung (3), daß § 430 III AO nicht die Befugnis der Polizeibeamten zur Beschlagnahme erweitern, sondern nur klarstellen will, daß ihre Beschlagnahmemaßnahmen im Steuerstrafverfahren nicht vom Gericht, sondern vom FA bestätigt werden müssen. Da bei Beschlagnahmen gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden ausschließlich die Bestätigung des Jugendrichters eingeholt werden muß (4), kommt § 98 StPO unmittelbar zur Anwendung. Bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender ist § 430 III AO demnach gegenstandslos.

## b) Die Durchsuchung

Die Durchsuchung dient einmal der Ergreifung des Verdächtigen und zum anderen der Auffindung von Beweismitteln und einziehbaren Gegenständen, also Sachen, die der Beschlagnahme unterliegen (5). Die Anordnung der Durchsuchung ist grundsätzlich Sache des Richters; bei Gefahr im Verzuge steht sie auch der Staatsanwaltschaft und deren Hilfsbeamten zu (§ 105 I StPO). Im Falle des § 104 II StPO sind diese auch ohne Gefahr im Verzuge anordnungsbefugt. Das FA kann gemäß § 437 I AO Durchsuchungen nur anordnen, wenn diese in den Steuergesetzen vorgesehen sind, ansonsten muß es die zuständigen Stellen um Durchsuchung ersuchen.

Bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender hat sich das FA daher

- 
- (1) Ähnlich AO-Komm. zu § 430 Anm. 15
  - (2) So ausdrücklich AO-Komm. zu § 430 Anm. 14; a. A. Moser, Strafverfahren, zu § 427 Anm. I C und Terstegen, Lehrbuch, S. 221, die zu Unrecht jedem beliebigen Polizeibeamten ein Beschlagnahmerecht zubilligen wollen
  - (3) AO-Komm. zu § 430 Anm. 14
  - (4) Sie oben, S. 92
  - (5) Vgl. Henkel, S. 332; Mattern, Steuerstrafrecht II, S. 24; Terstegen, Lehrbuch, S. 214

grundsätzlich an den Jugendrichter zu wenden (§§ 105 I StPO, 34 JGG, 436 AO). In den Fällen des § 104 II StPO oder bei Gefahr im Verzuge kann es sich jedoch auch an den Jugendstaatsanwalt oder an dessen Hilfsbeamte, insbesondere die Steuer- und Zollfahndungsbeamten, wenden.

Entgegen § 436 Satz 2 AO hat das FA jedoch nicht das Recht, bei Ausführung der Durchsuchung zugezogen zu werden. Der Sinn dieser Vorschrift ist, das FA aus dem Grunde zuzuziehen, weil es das folgende Verwaltungsstrafverfahren durchführen muß. Da gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden nur dem Jugendrichter die Entscheidung zusteht und ein Verwaltungsstrafverfahren gegen sie nicht stattfindet (1), hat das FA nach § 436 Satz 2 AO auch keinen Anspruch auf Zuziehung (2). Im Interesse einer eingehenden Sachaufklärung wird der Jugendrichter oder Jugendstaatsanwalt dem Verlangen des FA jedoch in der Regel stattgeben, vorausgesetzt, daß keine jugendrechtlichen Gründe einer Hinzuziehung entgegenstehen.

Grundsätzlich können die nach § 436 AO für die Anordnung der Durchsuchung zuständigen Stellen die Durchführung dieser Maßnahme den FÄ überlassen (3). Ob das auch bei Durchsuchungen gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden zulässig ist, wird die anordnende Behörde mit Rücksicht auf das Erfordernis einer jugendgemäßen Durchführung der Maßnahmen im Einzelfall entscheiden müssen.

Nach § 437 I AO kann das FA ausnahmsweise die Durchsuchung selbst anordnen, wenn eine solche in den Steuergesetzen vorgesehen ist. Diese Vorschrift betrifft jedoch nur das Verwaltungsstrafverfahren (4), das gegen Jugendliche unzulässig ist. Schon aus diesem Grunde kann daher § 437 I AO bei Steuerergehen Minderjähriger keine Anwendung finden. Im übrigen würde das FA aber auch die Funktion eines Richters ausüben. Da gemäß § 34 JGG bei Jugendverfehlungen jedoch nur der Jugendrichter richterliche Anordnungen treffen kann, ist § 437 I AO auch deswegen unzulässig. Allein dem Jugendrichter steht die Anordnungsbefugnis zu.

Es fragt sich aber, ob das auch bei Gefahr im Verzuge gilt. Hier steht neben dem Jugendrichter auch dem Jugendstaatsanwalt und dessen Hilfsbeamten die

---

(1) Siehe oben, S. 71

(2) Im Ergebnis ebenso : AO-Komm. zu § 436 Anm. 11; Mattern, Steuer-Strafrecht II Anm. 145

(3) vgl. RGSt 58, S. 193; Barske-Gapp, S. 118; E. Becker zu § 401 Anm. 1; Kühn zu § 436 Anm. 2; Mattern, a. a. O., S. 27; Terstegen, Lehrbuch, S. 216

(4) Mattern, Steuer-Strafrecht II, Anm. 143 a

Anordnungsbefugnis zu (§§ 105 StPO, 36 JGG). Die Beamten des FA, die kraft Gesetzes (1) oder besonderer landesrechtlicher Bestimmungen (2) Hilfsbeamte des Jugendstaatsanwalts sind, können daher eine Durchsuchung anordnen. Auch wenn z.B. die Steuer- und die Zollfahndungsbeamten nicht zugleich die Aufgaben eines Jugendsachbearbeiters übernehmen, sind sie doch als Hilfsbeamte unmittelbar dem Jugendstaatsanwalt unterstellt und haben sich für dessen Weisungen bereitzuhalten, so daß die endgültige Entscheidung dem Jugendstaatsanwalt vorbehalten bleibt. Damit ist die Gefahr weitgehend gebannt, daß erziehungsfeindliche Maßnahmen durchgeführt werden.

Da das FA in Ausübung seiner Tätigkeit in der Regel zuerst auf Steuervergehen stoßen wird und im Steuerstrafrecht wegen Verdunklungsgefahr ein schnelles und sofortiges Handeln oberstes Gebot ist, wird man auch dem FA in den Fällen, in denen die Steuergesetze eine Durchsuchung vorsehen, die Anordnungsbefugnis erteilen müssen, vorausgesetzt, daß Gefahr im Verzug ist. Macht das FA von dieser Befugnis Gebrauch, hat es nur die Stellung eines Hilfsorgans des Jugendstaatsanwalts und hat diesem unverzüglich die Anordnung mitzuteilen und sich für etwaige Weisungen bereitzuhalten. Die Beamten des FA, die nicht zugleich Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft sind, haben dagegen niemals das Recht, Durchsuchungen anzuordnen.

Folglich ist das FA bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender nicht zur Anordnung einer Durchsuchung befugt. Nur bei Gefahr im Verzuge steht, wenn in den Steuergesetzen Durchsuchungen vorgesehen sind, die Anordnung auch dem FA zu. Das FA hat jedoch dabei nur die Stellung eines Hilfsorgans des Jugendstaatsanwalts.

### c) Die vorläufige Festnahme

Gemäß § 439 I AO stehen dem FA und seinen Hilfsbeamten die gleichen Rechte zu, die die Staatsanwaltschaft und die Polizeibeamten nach § 127 II StPO im allgemeinen Strafrecht haben, d.h. sie können den Beschuldigten vorläufig festnehmen, wenn die Voraussetzungen eines Haftbefehls und Gefahr im Verzug vorliegen. Mit Recht betont aber M a t t e r n (3), daß in Anbetracht des schwerwiegenden Eingriffs, den die vorläufige Festnahme darstellt, diese Maßnahme nur in ganz schweren Steuervergehensfällen und auch nur dann anzuwenden sei, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen einwand-

---

(1) Vgl. §§ 19, 22 FVO

(2) S. oben, S. 78 Fußn. 4

(3) Mattern, Steuerstrafrecht II, S. 29

frei vorlägen. Das muß um so mehr bei Jugendlichen und Heranwachsenden gelten, bei denen jede unrichtige Maßnahme verhängnisvolle Auswirkungen auf die spätere Entwicklung haben kann (1). Da das FA im Bereich des Steuerstrafrechts den Polizeibehörden gleichgestellt werden kann (2), muß man davon ausgehen, daß in Ausnahmefällen auch die FÄ und ihre Hilfsbeamten Minderjährige vorläufig festnehmen können.

Gemäß Art. 104 Abs. 3 GG i. V. m. § 439 II AO ist der vorläufig festgenommene Steuerstraftäter spätestens am Tage nach seiner Festnahme dem Richter oder dem FA vorzuführen. Zunächst fragt es sich, ob diese Wahlmöglichkeit mit Art. 104 III GG zu vereinbaren ist. Wenn man sich auf den Standpunkt des BGH und der herrschenden Meinung (3) stellt und die Verfassungsmäßigkeit des Verwaltungsstrafverfahrens bejaht, steht Art. 104 III GG einer Wahlmöglichkeit nicht entgegen. Im Verwaltungsstrafverfahren hat nämlich das FA die Stellung eines "Richters", und da sich der Festgenommene nur in einem Verwaltungsstrafverfahren dem FA vorführen lassen kann (4), liegen die Voraussetzungen des Art. 104 III GG vor. Ausschlaggebend ist also auch hier, ob das Verwaltungsstrafverfahren verfassungsmäßig ist, so daß der Gesetzgeber letztlich entscheiden muß, ob die bestehende Regelung rechtspolitisch aufrechtzuerhalten ist (5). Für die vorliegende Untersuchung kann diese Frage jedoch dahingestellt bleiben, weil das in § 439 II 2 AO vorgesehene Wahlrecht bei Steuervergehen Minderjähriger schon aus anderen Gründen entfällt, und zwar einmal deswegen, weil sich der Festgenommene nur im Verwaltungsstrafverfahren dem FA vorführen lassen kann (4) und ein solches gegen Jugendliche und Heranwachsende nicht zulässig ist (6), zum anderen deshalb, weil bei Jugendstraftaten gemäß § 34 JGG nur der Jugendrichter richterliche Anordnungen treffen kann.

Wenn das Steuervergehen, wegen dessen die Festnahme erfolgte, nur mit Geldstrafe oder Einziehung bedroht ist (7), dann muß der Jugendrichter den beschuldigten Minderjährigen gemäß § 439 II Satz 4 AO in Freiheit setzen, wenn dieser für Steuer und Kosten (8) Sicherheit stellt oder sich über seine

---

(1) Vgl. Peters, Strafprozeß, S. 481

(2) S. oben, S. 79

(3) Vgl. oben, S. 63 Fußn. 3 u. 4

(4) Terstegen, Lehrbuch, S. 225

(5) Vgl. Bühler-Strickrodt, S. 627

(6) S. oben, S. 71

(7) Das ist gegenwärtig nur bei § 413 AO der Fall.

(8) Da nach dem JGG keine Geldstrafe verhängt werden kann, ist insoweit eine Sicherheitsleistung gegenstandslos.

Person ausweist und eine Sicherheitsleistung nicht erforderlich zu sein scheint. Für den Heranwachsenden folgt diese Regelung schon aus der Tatsache, daß ihn der Gesetzgeber hinsichtlich der Untersuchungshaft wie einen Erwachsenen behandelt, denn § 109 JGG verweist nicht auf die Sondervorschriften der §§ 71, 72 JGG. Aber auch ein Jugendlicher ist in Freiheit zu setzen. Zwar wird eine Sicherheitsleistung bei ihm nur in seltenen Fällen in Betracht kommen (1); der Jugendliche wird aber deshalb entlassen werden müssen, weil gemäß § 72 JGG die Untersuchungshaft das letzte Mittel ist. Wenn jedoch ein Erwachsener bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 439 II 4 AO in Freiheit zu setzen ist, dann muß das erst recht für einen Jugendlichen gelten, bei dem ein Freiheitsentzug die ultima ratio ist.

#### d) Die Zwangsbefugnisse nach § 202 AO

Nach § 441 IV AO gilt § 202 AO auch sinngemäß für die steuerstrafrechtliche Ermittlung des FA. Da das FA bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender nicht zu untersuchen befugt ist (2), ist diese Vorschrift insoweit gegenstandslos.

#### 7. Die Niederschlagung nach § 477 I AO

Da gegen Minderjährige ein Verwaltungsstrafverfahren nicht stattfindet (3), ist die Vorschrift ebenfalls gegenstandslos.

#### C. Das Verwaltungsstrafverfahren gegen einen jugendlichen und heranwachsenden Nebenbeteiligten

Nach § 421 III AO können die FÄ auch gegen Nebenbeteiligte entscheiden. Das Gesetz unterscheidet dabei zwischen dem Einziehungsbeteiligten (§ 421 III Ziff. 1 AO) und den Haftungsbeteiligten (§ 421 III Ziff. 2 AO). Wie sich schon aus der Begriffsbestimmung ergibt, sind die Nebenbeteiligten an sich nicht an der strafbaren Handlung beteiligt. Sie sind also nicht "Beschuldig-

---

(1) Vgl. Dallinger-Lackner zu § 72 Anm. 11

(2) S. oben, S. 84

(3) S. oben, S. 71

te" (1). Obwohl sie nicht Täter oder Teilnehmer des Steuervergehens sind, treffen sie jedoch gewisse Nachteile strafrechtlicher Natur. So ist gem. § 414 II Ziff. 2-4 AO eine Einziehung dem Nebenbeteiligten gegenüber zulässig, wenn sie entweder mehr sichernde Maßnahme ist (Ziff. 3 u. 4) oder wenn der Nebenbeteiligte zu dem Steuervergehen, das die Grundlage für die Maßnahme bildet, in irgendeiner mittelbaren Beziehung steht, die die Sache mit einem Makel erscheinen läßt und die, weil sie nicht einwandfrei ist, von rechtlicher Betrachtung aus zu mißbilligen ist (Ziff. 2a - c) (2).

Ferner können die Nebenbeteiligten, bei denen die Voraussetzungen des § 416 AO vorliegen, gem. § 417 AO unter Umständen wegen der Geldstrafe und Kosten in Anspruch genommen werden. Bei Entscheidungen gegen Nebenbeteiligte handelt es sich aber nicht um Strafen, sondern um eine strafrechtliche Haftbarkeit für fremdes Verschulden (3). Der Nebenbeteiligte hat mehr oder weniger schuldhaft die Tat mitverursacht, und diese Mitverursachung muß er sich jetzt zurechnen lassen.

Da die minderjährigen Nebenbeteiligten nicht Beschuldigte sind (1), findet das JGG keine Anwendung (4). Gegen sie kann daher ein Verwaltungsstrafverfahren stattfinden (5).

Bei der Anwendung der betreffenden Vorschriften der AO sind einige Besonderheiten zu beachten, die ihren Ursprung in der beschränkten Geschäftsfähigkeit des Jugendlichen oder Heranwachsenden haben. Das Verwaltungsstrafverfahren gegen einen Nebenbeteiligten richtet sich nämlich gegen dessen Vermögen und ist insoweit mit dem Zivilprozeß zu vergleichen. Wegen Fehlens der Prozeßfähigkeit kann der minderjährige Nebenbeteiligte im Verwaltungsstrafverfahren nicht wirksam auftreten, sondern muß die erforderlichen Prozeßhandlungen durch seinen gesetzlichen Vertreter vornehmen lassen. Im Falle des § 443 AO ist deshalb der gesetzliche Vertreter zuzuziehen, und nur dieser kann rechtsverbindliche Erklärungen abgeben (6). Ferner kann von einer Aussage des minderjährigen Nebenbeteiligten nur dann Gebrauch ge-

- (1) AO-Komm. zu § 421 Anm. 11; Barske-Gapp, S. 114; E. Becker zu § 386 Anm. 4; Kühn zu § 421 Anm. 4; Mattern, Steuer-Strafrecht II, S. 41; Moser, Strafverfahren zu § 443 Anm. V
- (2) Hartung, Komm. zu § 414 Anm. I
- (3) Vgl. AO-Komm. zu § 421 Anm. 11; Troeger-Meyer, S. 292
- (4) So ausdrücklich AO-Komm., a. a. O.; Ritter in NJW 56, S. 409
- (5) So ausdrücklich AO-Komm., a. a. O.; B. Goetzeler in NJW 60, S. 1657; Ritter, a. a. O.; ähnlich Peters, Komm. zu § 52 Anm. 4
- (6) Ebenso AO-Komm. zu § 444 Anm. 3; a. A. Ritter, a. a. O., allerdings ohne Begründung

macht werden, wenn sein gesetzlicher Vertreter während seiner Vernehmung anwesend war (1). Ist gemäß § 448 AO gegen einen minderjährigen Nebenbeteiligten ein Strafbescheid des FA ergangen, dann ist er nach § 7 I VwZG dem gesetzlichen Vertreter zuzustellen. Wird der Strafbescheid an den Jugendlichen oder Heranwachsenden gerichtet und zugestellt, ist er unwirksam und die Folgen des § 449 IV AO treten nicht ein (2). Ebenfalls kann nur der gesetzliche Vertreter gemäß § 450 AO wirksam eine Beschwerde einlegen oder einen Antrag auf gerichtliche Entscheidung stellen (3). Abgesehen von diesen Besonderheiten finden jedoch die Vorschriften der AO uneingeschränkt Anwendung, so daß das FA gegenüber jugendlichen und heranwachsenden Nebenbeteiligten ein Verwaltungsstrafverfahren durchführen kann (4).

#### D. Das objektive Verfahren

In den Fällen, in denen § 414 AO eine Einziehung vorsieht, kann diese Maßnahme gemäß § 414 IV AO auch im objektiven Verfahren ausgesprochen werden. Dasselbe gilt für eine Einziehung nach § 405 IV AO i. V. m. § 42 StGB (5). Auf Grund des § 421 AO kann grundsätzlich auch das FA in einem objektiven Verfahren wegen eines Steuervergehens entscheiden (6).

Da im objektiven Verfahren nur über die Einziehung von Gegenständen und nicht über die Person des Täters und insbesondere über dessen strafrechtliche Verantwortung befunden wird, ist das FA auch in einem objektiven Verfahren wegen Steuervergehen Minderjähriger zur Entscheidung befugt (7)

---

(1) Vgl. AO-Komm. zu § 448 Anm. 4

(2) Vgl. AO-Komm. zu § 449 Anm. 4

(3) Vgl. AO-Komm. zu § 450 Anm. 5

(4) S. oben, S. 100 und dortige Fußn. 5

(5) So ausdrücklich Hartung, Komm. zu § 405 Anm. IV

(6) Vgl. AO-Komm. zu § 443 Anm. 3; Barske-Gapp, S. 126; Hartung, Komm. zu § 414 Anm. IX; Hesse in NJW 52, S. 55; Kühn zu § 414 Anm. 3

(7) So ausdrücklich AO-Komm. zu § 421 Anm. 11; B. Goetzeler in NJW 60, S. 1657

#### IV. Das gerichtliche Strafverfahren

Als zweite Unterart des Steuerstrafverfahrens kennt die AO das sog. gerichtliche Verfahren. Im Gegensatz zum Verwaltungsstrafverfahren, das in erster Linie von einer freiwilligen Sühne des Steuerüblers ausgeht (1), ist das gerichtliche Verfahren dadurch geprägt, daß es im Interesse der Rechtsgemeinschaft die Strafpflicht des Staates durchsetzen muß, und zwar auch gegen den Willen des Steuerüblers (2).

Bis auf einige Modifizierungen, die die Besonderheiten des Steuerrechts berücksichtigen, wickelt sich das gerichtliche Verfahren nach denselben Vorschriften ab, die für die Verfolgung der "gemeinen Delikte" auf Grund der StPO gelten (3). Im folgenden soll geprüft werden, ob das gerichtliche Verfahren nach der AO mit Rücksicht auf § 2 JGG und die allgemeinen Grundsätze des Jugendstrafverfahrens auch gegen einen Minderjährigen durchgeführt werden kann.

##### A. Das gerichtliche Verfahren gegen den jugendlichen und heranwachsenden Beschuldigten

Grundsätzlich muß beim gerichtlichen Verfahren unterschieden werden, ob es im Anschluß an ein Verwaltungsstrafverfahren oder ob es selbständig durchgeführt wird. Da gegen Jugendliche und Heranwachsende ein Verwaltungsstrafverfahren nicht stattfindet (4), sind die Bestimmungen der AO, die die vorherige Durchführung eines Verwaltungsstrafverfahrens voraussetzen, insoweit gegenstandslos und scheiden für die weitere Untersuchung aus.

##### 1. Die sachliche Zuständigkeit

Während in der AO die sachliche Zuständigkeit nicht besonders geregelt ist und gemäß § 420 AO demnach die allgemeinen Vorschriften gelten, ist in §§ 33 I, 107 JGG ausdrücklich bestimmt, daß über Verfehlungen Jugendlicher und Heranwachsender die Jugendgerichte entscheiden. Dieser Grundsatz wird zwar in einigen Ausnahmefällen durchbrochen, in denen allgemeine

---

(1) S. oben, S. 60

(2) Vgl. Terstegen, Lehrbuch, S. 271

(3) Vgl. Barske-Gapp, S. 136; Kühn zu § 420 Anm. 4; Mattern in ZStW 67, S. 399

(4) S. oben, S. 71

Strafgerichte zur Aburteilung Jugendlicher und Heranwachsender zuständig sind (1); wenn diese Ausnahmen aber nicht vorliegen, sind die Jugendgerichte ausschließlich sachlich zuständig (2).

Über Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender entscheiden daher grundsätzlich die Jugendgerichte (3).

## 2. Die örtliche Zuständigkeit

### a) Die besondere Regelung nach der AO

Nach § 476a I AO ist, soweit in Strafsachen wegen Steuervergehen das AG sachlich zuständig ist, grundsätzlich das AG am Sitz des LG örtlich zuständig, es sei denn, daß die Landesregierung durch Rechtsverordnung eine abweichende Regelung getroffen hat (§ 476 a Abs. 2 AO). Ebenfalls sollen bei den Landgerichten Spezialkammern für Steuersachen eingerichtet werden (§ 476 a III AO).

Die angeordnete Konzentration für Steuerstrafverfahren erfolgte deshalb, um angesichts des schwierigen Sach- und Rechtsstoffes des Steuerstrafrechts zu erreichen, daß im Interesse der Rechtsfindung und gleichmäßiger Ahndung Richter urteilen, die des Steuerrechts kundig und in der zugrundeliegenden steuerrechtlichen Materie bewandert sind (4).

### b) Die besondere Regelung nach dem JGG

Zwar gelten die Vorschriften der StPO (§ 7 ff.) über die örtliche Zuständigkeit der Gerichte auch im Jugendstrafrecht. Neben diese allgemeinen Gerichtsstände treten jedoch gemäß § 42 I JGG im Jugendstrafverfahren noch drei weitere Gerichtsstände: der Gerichtsstand der vormundschaftsrichterlichen Zuständigkeit, der Gerichtsstand des freiwilligen Aufenthalts sowie der Gerichtsstand des Vollstreckungsleiters. Diese besonderen Gerichtsstände sind vor allem geschaffen worden, um nach Möglichkeit zu erreichen, daß der Jugendrichter die Jugendverfehlung aburteilt, der bereits sonstige richterliche Erziehungsaufgaben gegenüber dem betroffenen Straffälligen wahr-

---

(1) Vgl. §§ 102, 103 JGG

(2) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 33 Anm. 9 f.; Henkel, S. 469; Schaffstein, S. 136

(3) Vgl. Barske-Gapp, S. 139; Bühler-Strickrodt, S. 632

(4) Ebenso Kopacek in NJW 61, S. 2147; Kühn zu § 476 a Anm. 1

nimmt (1). Dennoch stehen die verschiedenen Gerichtsstände des allgemeinen Strafverfahrens und des Jugendstrafrechts gleichberechtigt nebeneinander, so daß der Staatsanwalt den Gerichtsstand auswählen kann, der ihm bei Würdigung der gesamten Umstände am geeignetsten erscheint (2). Allerdings enthält § 42 II JGG die unverbindliche Anweisung an den Jugendstaatsanwalt, nach Möglichkeit dem Gerichtsstand der vormundschaftlichen Zuständigkeit und ggf. dem des Vollstreckungsleiters den Vorzug zu geben.

#### c) Das Verhältnis des § 476 a AO zu § 42 JGG

Für die Geltung des § 476 a AO auch im Steuerstrafverfahren gegen Minderjährige spricht vor allem, daß die Steuerstrafsache von einem Juristen bearbeitet und entschieden wird, der sowohl Jugend- (3) als auch Steuerspezialist ist, so daß weitgehend eine rechtlich einwandfreie Ahndung der Steuervergehen unter Berücksichtigung jugendstrafrechtlicher Gesichtspunkte gewährleistet ist. Hinzu kommt, worauf K o p a c e k (4) hinweist, daß der Jugendrichter am Sitz des Landgerichts bei der Vielzahl der abzuurteilenden Steuervergehen einen großen Erfahrungsschatz ansammelt, der ihm die Unterscheidung erleichtert, in welchen Fällen eine Bestrafung erforderlich ist oder erzieherische Maßregeln angemessener und erfolgversprechender sind. Im übrigen könnte zwischen den Strafsachenstellen der FÄ und den speziellen Steuerstrafgerichten nach § 476 a AO eine bessere Zusammenarbeit und ein ständiger Erfahrungsaustausch bestehen, worauf angesichts der häufigen Änderungen der Steuergesetze und der zahlreichen Steuerrechtsnovellen nur schlecht verzichtet werden kann. Es liegt aber auf der Hand, daß die Strafsachenstellen nicht alle Jugendrichter ihres Bereichs laufend über die jeweiligen Änderungen des Steuerrechts oder der oft nur in Steuerzeitschriften veröffentlichten Rechtsprechung unterrichten können (5).

Aus diesen Gründen wird vielfach die Ansicht vertreten, daß bei Steuervergehen Minderjähriger ausschließlich § 476 a AO anzuwenden sei (6).

Für die Anwendung des § 42 JGG auch bei Steuervergehen Jugendlicher und

---

(1) Vgl. Schaffstein, S. 138

(2) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 42 Anm. 18; Schaffstein, a. a. O.

(3) Gem. §§ 33 I, 108 I JGG ist bei Steuervergehen im Falle des § 476 a I AO stets der Jugendrichter sachlich zuständig

(4) Kopacek in NJW 61, S. 2148

(5) Kopacek in NJW 61, S. 2148

(6) Vgl. BGHSt 10, S. 326; LG Paderborn in NJW 57, S. 722; Dalcke-Fuhrmann zu § 476 a AO Anm. 1; Giese-Platz zu § 476 a Anm. 2; Kühn zu § 476 a Anm. 3

Heranwachsender sprechen insbesondere jugendrechtliche Gesichtspunkte, die Grethlein (1) sehr eingehend herausgearbeitet hat.

Im Gegensatz zum Erwachsenenstrafrecht ist das Jugendstrafrecht ein Täterstrafrecht, bei dem die Beurteilung der Täterpersönlichkeit im Vordergrund steht (2). Ein Täterstrafrecht erfordert jedoch Gerichtsstände, die sich nach den persönlichen Bindungen des Täters bestimmen (3). Diesem Erfordernis hat der Gesetzgeber durch die Schaffung der besonderen Gerichtsstände des § 42 I JGG Rechnung getragen.

Der Gerichtsstand der vormundschaftlichen Zuständigkeit (§ 42 I Nr. 1 JGG) berücksichtigt vor allem die Tatsache, daß der Vormundschaftsrichter den Straffälligen kennt und am besten entscheiden kann, ob eine Bestrafung oder eine Erziehungsmaßregel die erzieherisch wirkungsvollste Maßnahme ist. So betont auch Kümmelerlein (4), daß in der Vereinigung der Aufgaben des Jugend- und des Vormundschaftsrichters die erzieherische Zielrichtung des Jugendstrafrechts ihren sinnfälligsten Ausdruck findet. Ihre Maßnahmen müßten aufeinander abgestimmt sein und eine erzieherische Wirkungseinheit bilden (5).

Der Gerichtsstand des freiwilligen Aufenthalts (§ 42 I Nr. 2 JGG) bezweckt, daß der Minderjährige nicht aus seiner gewohnten Umgebung herausgerissen wird (6). Dieser Gerichtsstand soll vor allem dann gewählt werden, wenn geringfügige Verfehlungen zur Aburteilung stehen (7), denn in diesen Fällen soll der jugendliche Straffällige schon aus finanziellen Gründen (8) wegen der Hauptverhandlung nicht erst zum Landgerichtsort reisen müssen, wenn sich in unmittelbarer Nähe ein Amtsgericht befindet.

Der Gerichtsstand des Vollstreckungsleiters (§ 42 I Nr. 3 JGG) hat den Vorteil, daß der Vollstreckungsleiter den Täter kennt und weiß, welche Wirkun-

---

(1) Grethlein in NJW 57, S. 1370 f.

(2) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu §§ 5 Anm. 11, 43 Anm. 6; Frey, S. 21; Henkel, S. 471; Peters, Werdendes Jugendstrafrecht, S. 42; Schaffstein, S. 1

(3) Grethlein, Komm. zu § 42 Anm. 1 a; ders. in NJW 57, S. 1370

(4) Kümmelerlein in DJ 42, S. 498

(5) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 34 Anm. 11

(6) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 42 Anm. 21; Grethlein in NJW 57, S. 1370; ähnlich Potrykus in DRiZ 57, S. 34

(7) Vgl. RL Nr. 1 zu § 42 JGG

(8) Gedacht ist u. a. auch an die Reisekosten, zumal wenigstens ein Eltern teil möglichst an der Hauptverhandlung teilnehmen soll

gen die bisherigen Strafvollstreckungen auf diesen gehabt haben (1). Bei einer erneuten Verurteilung kann er diese Erfahrungen verwerten und die Maßnahmen ergreifen, die für die Erziehung des Minderjährigen am zweckmäßigsten sind.

Wegen der erzieherischen Vorteile wird daher teilweise auch die Meinung vertreten, bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender werde § 476 a I AO durch § 2 JGG verdrängt, wenn die Voraussetzungen des § 42 JGG vorlägen (2).

Die bisherigen Ausführungen zeigen, daß sich für die Richtigkeit beider Ansichten gute und triftige Gründe anführen lassen. Auch mit dem Gesetz läßt sich keine der Ansichten eindeutig begründen. Zwar steht fest, daß es sich bei § 476 a AO im Vergleich zum JGG um jüngeres Recht handelt (3). Das rechtfertigt aber noch nicht die Ansicht (4), der Gesetzgeber hätte es in § 476 a AO ausdrücklich aussprechen müssen, wenn er die Sonderregelung dieser Vorschrift auch für das Jugendrecht gewollt hätte. Mit dem gleichen Recht kann man nämlich auch die Ansicht vertreten (5), der Gesetzgeber hätte es ausdrücklich aussprechen müssen, wenn er neben den in § 476 a II AO genannten Ausnahmen von der Sonderregelung des Abs. I weitere Ausnahmen hätte zulassen wollen.

d) Die Auswahl des Gerichtsstands nach dem pflichtgemäßen Ermessen des Jugendstaatsanwalts

Das allgemeine Strafverfahrensrecht gestattet dem Staatsanwalt, nach seinem pflichtgemäßen Ermessen den Gerichtsstand auszuwählen, der ihm unter Berücksichtigung aller Umstände am geeignetsten erscheint (6), vorausgesetzt, daß die zur Auswahl stehenden Gerichtsstände gleichberechtigt nebeneinander stehen. Die bisherigen Darlegungen haben gezeigt, daß weder die Sonderregelung des § 476 a AO noch die des § 42 JGG für sich in Anspruch nehmen

---

(1) Vgl. Grethlein in NJW 57, S. 1370

(2) Vgl. LG Traunstein in NJW 57, S. 1003; Grethlein, Komm. zu § 42 Anm. 1b; ders. in NJW 57, S. 1370; B. Goetzeler in NJW 60, S. 1657; wohl auch AO-Komm. zu § 476 a Anm. 5

(3) § 476 a AO wurde durch das Gesetz zur Änderung von Vorschriften des Dritten Teils der Reichsabgabenordnung v. 11. Mai 1956 (BGBl. I S. 418) in die AO eingefügt

(4) Grethlein in NJW 57, S. 1370

(5) Kopacek in NJW 61, S. 2147

(6) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 42 Anm. 18

kann, bei Steuervergehen Minderjähriger ausschließlich zur Anwendung zu kommen. In einem Fall wird die aus steuerlichen Gründen für notwendig gehaltene Konzentration nach § 476 a AO am zweckmäßigsten sein, in einem anderen Fall wird es die aus jugendrechtlichen Gründen erfolgte Zuständigkeitsregelung des § 42 JGG sein. Die Gerichtsstände stehen demnach gleichberechtigt nebeneinander, und es ist die Aufgabe des Jugendstaatsanwalts, den jeweils geeignetsten auszuwählen. Wenn daher bei einem Steuervergehen gegen einen Jugendlichen oder Heranwachsenden einmal eine besonders schwierige Spezialfrage auftritt und zum Beispiel dem Vormundschaftsrichter die erforderlichen Kenntnisse für eine gerechte Rechtsfindung fehlen, so daß er allzu sehr von einem Steuersachverständigen abhängig ist, dann wird der Jugendstaatsanwalt die Anklage vor dem Jugendrichter am Sitz des Landgerichts erheben (1). Andererseits wird er bei geringfügigen Steuervergehen z. B. den Gerichtsstand des freiwilligen Aufenthalts nach § 42 I Nr. 2 JGG wählen.

### 3. Das Verfahren gegen Flüchtige (§ 473 AO)

In § 473 AO wird das Verfahren gegen Abwesende geregelt. Obwohl es im Text dieser Vorschrift "flüchtig" heißt, ist an allen in Betracht kommenden Stellen "abwesend" zu lesen (2). § 473 AO hat noch den Wortlaut der Fassung des Gesetzes vom 28. 6. 1935 (RGBl. I, S. 844), wodurch das "Verfahren gegen Abwesende" durch das "Verfahren gegen Flüchtige" ersetzt wurde. Durch das Rechtseinheitsgesetz vom 12. 9. 1950 (BGBl. I, S. 455) sind die §§ 276 ff. StPO neu gefaßt worden und regeln nunmehr wieder das "Verfahren gegen Abwesende". Eine entsprechende Neufassung der betreffenden Bestimmungen der AO ist jedoch nicht erfolgt.

#### a) Das Verfahren gegen den jugendlichen Abwesenden

Während nach § 473 I AO i. V. m. § 277 II StPO das "Verfahren gegen Abwesende" im Vergleich zu den allgemeinen Vorschriften unter erleichterten Bedingungen, und zwar ohne Rücksicht auf die Höhe und Schärfe der Strafe, zulässig ist (3), kann im Jugendstrafverfahren eine Hauptverhandlung in Ab-

---

(1) Im Ergebnis ebenso: Grethlein in NJW 57, S. 1371

(2) Ebenso BGHSt in NJW 53, S. 1641; AO-Komm. zu § 473 Anm. 5; Fuchs, Handbuch, S. 160; Kühn zu § 473 Anm. I; Suhr, S. 28; Terstegen, Lehrbuch, S. 286

(3) Vgl. AO-Komm. zu § 473 Anm. 7; Mattern, Steuerstrafrecht I, S. 75; Terstegen, a. a. O., S. 287

wesenheit des jugendlichen Angeklagten nur unter den Voraussetzungen des § 50 I JGG durchgeführt werden. Nur wenn besondere Gründe dafür vorliegen und der Jugendstaatsanwalt seine Zustimmung erteilt, kann auf die Anwesenheit des jugendlichen Steuerstraftäters in der Hauptverhandlung verzichtet werden. Im Jugendstrafverfahren ist der persönliche Eindruck, den der Richter von dem Jugendlichen erhält, von entscheidender Bedeutung (1), da er die Grundlage für die spätere Urteilsfindung bildet. Einen persönlichen Eindruck von dem Angeklagten kann das Gericht jedoch in der Regel erst in der Hauptverhandlung gewinnen. Hinzu kommt, daß durch die Abwesenheit des Angeklagten die erzieherische Wirkung (2) der Hauptverhandlung verloren geht. Deshalb kann das Jugendgericht trotz Antrags des Jugendstaatsanwalts ablehnen, das Verfahren gegen einen Abwesenden durchzuführen, wenn es der Ansicht ist, daß die besonderen Gründe des § 50 I JGG nicht vorliegen.

Ein Steuerstrafverfahren gegen jugendliche Abwesende auf Grund des § 473 AO darf daher nur in Ausnahmefällen stattfinden. Insoweit wird § 473 AO durch § 50 I JGG verdrängt, bzw. seine Anwendbarkeit erheblich eingeschränkt.

Wenn allerdings ausnahmsweise doch ein Abwesenheitsverfahren durchgeführt wird, dann ist der Jugendstaatsanwalt grundsätzlich berechtigt, das Urteil gegen den Jugendlichen gem. §§ 473 IV AO, 282 a II Satz 2 StPO öffentlich bekanntzumachen. Aus erzieherischen Gründen soll er von diesem Recht aber nur ausnahmsweise Gebrauch machen (3).

#### b) Das Verfahren gegen den heranwachsenden Abwesenden

Gemäß § 109 I JGG findet im Strafverfahren gegen Heranwachsende § 50 I JGG keine Anwendung (4). Es gelten demnach die allgemeinen Vorschriften. Über § 420 AO ist daher gegen Heranwachsende ein "Verfahren gegen Abwesende" nach § 473 AO zulässig. Aber auch bei Heranwachsenden sprechen oft jugendrechtliche Gründe dafür, die Hauptverhandlung nur in Anwesenheit des Angeklagten durchzuführen. Insbesondere schon deshalb, weil der Jugendrichter gemäß § 105 JGG zu entscheiden hat, ob er Jugend- oder Erwachsenstrafrecht anwenden will. Diese schwierige Entscheidung wird der erkennende Richter allerdings kaum treffen können, ohne den Beschuldigten gese-

- 
- (1) Richtlinien Nr. 1 zu § 50 JGG; ähnlich Dall. -Lackner, Komm. zu § 50 Anm. 3; Kümmerlein in DJ 43, S. 558
  - (2) Vgl. OLG Tübingen in FR 50, S. 25
  - (3) Vgl. oben, S. 49
  - (4) Vgl. auch RL Nr. 6 zu § 109 JGG

hen oder gesprochen zu haben (1). Deshalb wird es oft unumgänglich sein, daß der Jugendrichter auch bei Steuervergehen Heranwachsender im Rahmen seines richterlichen Ermessens den Grundgedanken des § 50 I JGG bei der Anwendung des § 473 AO berücksichtigt (2). Aus erzieherischen Gründen sollte er daher ebenfalls gegenüber Heranwachsenden von der Anwendbarkeit des § 473 AO möglichst wenig Gebrauch machen.

Dasselbe gilt für die Bekanntmachung des Urteils durch den Jugendstaatsanwalt nach §§ 473 IV, 282 a II Satz 2 StPO (3).

#### 4. Die Mitwirkung des FA im gerichtlichen Verfahren

##### a) Die Erhebung der öffentlichen Klage nach § 472 II AO

Lehnt der Staatsanwalt einen Antrag auf Verfolgung eines Steuervergehens aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen oder wegen Geringfügigkeit (§§ 45 JGG, 153 f. StPO) (4) ab, kann das FA grundsätzlich gemäß § 472 II AO die Klage selbst erheben; es hat dann im weiteren Verfahren die Stellung eines Staatsanwalts. Es fragt sich, ob das FA diese Rechte auch gegenüber einem Jugendlichen oder Heranwachsenden geltend machen kann.

Hiergegen spricht zunächst, daß gemäß §§ 33, 36, 107 JGG nur der Jugendstaatsanwalt die Anklage erheben und in der Hauptverhandlung vertreten kann. Darüber hinaus steht die Regelung des § 472 II AO im Widerspruch zu den jugendrechtlichen Grundsätzen des JGG. Das Jugendstrafverfahren ist in erster Linie Erziehungsverfahren, dessen gesamter Ablauf im Dienst der erstrebten erzieherischen Wirkung stehen muß (5). Vor der ersten Ermittlungshandlung bis zum Strafvollzug sollen nur besondere jugendrechtlich geschulte Kräfte tätig werden. Diesen Erfordernissen kann das FA aber schon deswegen nicht genügen, weil bei ihm keine Jugendsachbearbeiterstellen eingerichtet sind.

---

(1) Ebenso Dall. -Lackner, Komm. zu § 109 Anm. 26; Just-Dahlmann in MDR 54, S. 25

(2) Vgl. Dallinger-Lackner, a. a. O.

(3) Vgl. oben, S. 49

(4) Ebenso E. Becker zu § 437 Anm. 2; Mattern, Steuer-Strafrecht II, S. 77 Anm. 176

(5) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu §§ 33 Anm. 2, 43 Anm. 2 ff.; Grethlein, Komm. Einf. Anm. II c 2; Henkel, S. 471; Kümmerlein in DJ 43, S. 555; Peters, Strafprozeß, S. 480; Potrykus, Komm. zu § 43 Anm. 1; Schaffstein, S. 143

Aus diesen Gründen findet daher die Vorschrift des § 472 II AO bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender keine Anwendung (1).

#### b) Die allgemeine, unbefristete Dienstaufsichtsbeschwerde

Lehnt der Staatsanwalt im Falle des § 472 II AO einen Antrag auf Verfolgung eines Steuervergehens ab, dann kann das FA grundsätzlich auch eine Dienstaufsichtsbeschwerde bei der dem Staatsanwalt vorgesetzten Behörde erheben, da es wegen des Steueraufkommens ein begründetes Interesse am Ausgang des Verfahrens hat (2).

Von diesem Recht kann das FA auch bei Steuervergehen Minderjähriger Gebrauch machen (3), wenn der Jugendstaatsanwalt das Verfahren gegen einen Jugendlichen nach § 45 JGG eingestellt hat (4).

#### c) Das Klageerzwingungsverfahren

Wegen seines Klageerhebungsrechts aus § 472 II Satz 1 AO scheidet für das FA das sog. Klageerzwingungsverfahren nach § 172 StPO grundsätzlich aus (5). Da das FA aber bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender die öffentliche Klage selbst nicht erheben kann (6), fragt es sich, ob es statt dessen nicht im Wege des Klageerzwingungsverfahrens eine gerichtliche Entscheidung beantragen kann.

Ein solches Verfahren setzt zunächst einmal voraus, daß das FA einen Antrag auf Erhebung der öffentlichen Klage gestellt hat (§§ 171, 172 I StPO). Wenn es selbst die Anzeige erstattet, wird das ohne Frage der Fall sein, denn damit gibt das FA deutlich zu erkennen, daß es die Strafverfolgung des Steuersünders wünscht (7). Wie verhält es sich aber, wenn die Staatsanwaltschaft von sich aus oder auf eine Anzeige der Polizei hin tätig geworden ist? Muß das FA,

---

(1) So ausdrücklich B. Goetzeler in NJW 60, S. 1656 ff.

(2) Vgl. Barske-Gapp, S. 143; E. Becker zu § 437 Anm. 3; Fuchs, Handbuch, S. 159; Mattern, Steuer-Strafrecht II, S. 15; im Ergebnis ebenso: Kohlhaas in Loewe-Rosenberg zu § 172 Anm. 3a; KMR zu § 172 Anm. 1a

(3) So ausdrücklich Potrykus in NJW 53, S. 278; Schmidt zu § 172 Anm. 7

(4) Vgl. Dall, -Lackner, Komm. zu § 45 Anm. 36; Grethlein, Komm. zu § 45 Anm. 5a; Peters, Komm. zu § 30 Anm. 6; Potrykus, Komm. zu § 45 Anm. 2

(5) Ebenso Mattern, Steuer-Strafrecht II, S. 15 Anm. 47

(6) S. oben, S. 109 f.

(7) Vgl. Kohlhaas in Loewe-Rosenberg zu § 171 Anm. 4

nachdem ihm gemäß § 189 AO das Steuervergehen mitgeteilt worden ist, noch einen besonderen Antrag stellen, damit ihm die Möglichkeit eines Klageerzwingungsverfahrens offenbleibt ? Das wird man aus folgenden Gründen verneinen können. Wie die Staatsanwaltschaft eine Strafverfolgungsbehörde ist, so ist das FA eine im Bereich des Abgabenwesens. Es hat die Pflicht (1), die Steuerstraftäter zu verfolgen und dafür zu sorgen, daß sie abgeurteilt werden. Solange das FA daher nicht eindeutig zu erkennen gibt, daß es von der Bestrafung eines bestimmten Steuervergehens absehen will, muß man davon ausgehen, daß eine Strafverfolgung seinem Willen entspricht. Das FA ist daher stets mit einem Antragsteller im Sinne des § 171 StPO gleichzustellen.

Weiter setzt ein Klageerzwingungsverfahren voraus, daß das FA auch zugleich Verletzter ist (§ 172 I 1 StPO). Da der Fiskus durch die Steuervergehen unmittelbar geschädigt wird, ist das FA folglich auch als Verletzter im Sinne des § 172 I 1 StPO anzusehen (2).

Wenn auch auf Seiten des FA die Voraussetzungen für ein Klageerzwingungsverfahren vorliegen, so ist es allerdings zweifelhaft, ob ein solches Verfahren gegenüber Jugendlichen überhaupt zulässig ist.

Sinn und Zweck des Klageerzwingungsverfahrens ist es, die Einhaltung des Legalitätsprinzips durch die Strafverfolgungsbehörde zu gewährleisten, so daß es in den Fällen, in denen die Klageerhebung im pflichtgemäßen Ermessen des Staatsanwalts steht, nicht zuzulassen ist (3). Potrykus (4) vertritt nun die Auffassung, in Jugendsachen gelte das Legalitätsprinzip nicht, dort herrsche Anklagefreiheit, so daß für ein Klageerzwingungsverfahren kein Raum sei (5). Diese Ansicht ist aber abzulehnen.

Auch im Jugendstrafverfahren gilt § 152 II StPO, wonach der Staatsanwalt verpflichtet ist, bei hinreichendem Tatverdacht Anklage zu erheben. Aus erzieherischen Gründen hat der Gesetzgeber aber gemäß § 45 I JGG den grundsätzlich bestehenden Strafverfolgungszwang erheblichen Einschränkungen unter-

---

(1) Vgl. Lohmeyer in StBG 63, S. 54

(2) Im Ergebnis ebenso : OLG Köln in MDR 52, S. 568; Dalcke-Fuhrmann zu § 172 Anm. 3; KMR zu § 172 Anm. 4b; Kohlhaas in Loewe-Rosenberg zu § 172 Anm. 6b; Schmidt zu § 171 Anm. 18

(3) Vgl. OLG Braunschweig in NJW 60, S. 1215; Dallinger in JZ 53, S. 440; Henkel, S. 357; Kiesow in LZ 23, S. 433

(4) Potrykus, Komm. zu § 45 Anm. 2

(5) Im Ergebnis ebenso : OLG Frankfurt in MDR 59, S. 415; Dalcke-Fuhrmann zu § 45 JGG Anm. 8; Kohlhaas in Loewe-Rosenberg zu § 172 Anm. 5

worfen, die weit über die auch im Jugendstrafverfahren geltenden Ausnahmen der StPO (§§ 153 ff.) hinausgehen. Danach hat der Jugendstaatsanwalt nach Lage des Einzelfalls zu prüfen, ob Anklageerhebung geboten ist oder ob die Sache anderweitig erledigt werden kann, insbesondere durch die Anordnung von Erziehungsmaßnahmen (1).

Diese Prüfung muß der Jugendstaatsanwalt nach pflichtgemäßem Ermessen durchführen (2). Gelangt er hierbei zu dem Ergebnis, daß eine Ahndung der Jugendverfehlung durch Urteil erforderlich ist, so kommt § 152 II StPO i. V. mit § 2 JGG wieder zum Zuge und der Jugendstaatsanwalt ist verpflichtet, die Anklage zu erheben. Insoweit ist § 45 I JGG mit den §§ 153 ff. StPO zu vergleichen, nach denen die Einstellung des Verfahrens ebenfalls von einer Ermessensentscheidung des Staatsanwalts abhängt. Auch in diesen Fällen ist der Staatsanwalt erst zur Klageerhebung verpflichtet, wenn er nach pflichtgemäßer Prüfung zu der Ansicht gelangt, die Voraussetzungen der §§ 153 ff. StPO lägen nicht vor. Erst nachdem er diese Entscheidung gefällt hat, besteht wieder das Legalitätsprinzip. Mit Recht wird daher die Ansicht vertreten, daß im Jugendstrafverfahren keine Anklagefreiheit herrsche, sondern daß der Strafverfolgungszwang durch den § 45 JGG lediglich aufgelockert oder weitgehend eingeschränkt sei (3). Demnach ist ebenfalls gegen Jugendliche grundsätzlich ein Klageerzwingungsverfahren nach § 172 StPO zulässig. Die Anwendbarkeit dieser Vorschrift findet allerdings gem. § 172 II Satz 3 StPO in den Fällen des Opportunitätsprinzips ihre Grenzen. Da § 45 JGG den auch das Jugendstrafverfahren beherrschenden Grundsatz des Strafverfolgungszwangs zugunsten des Opportunitätsprinzips durchbricht, kann daher gegen Jugendliche ein Klageerzwingungsverfahren ebenfalls dann nicht stattfinden, wenn der Jugendstaatsanwalt als Gründe des § 45 JGG von der Verfolgung abgesehen hat. Ist dagegen das Verfahren gem. § 170 II StPO aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen eingestellt worden, ist auch ein Klageerzwingungsverfahren gegen Jugendliche zulässig (4).

- 
- (1) Vgl. Dall. -Lackner, Komm. zu § 45 Anm. 7; Peters zu § 30 Anm. 2; Schaffstein, S. 160
- (2) Vgl. Dall. -Lackner zu § 45 Anm. 19
- (3) Vgl. OLG Braunschweig in NJW 60, S. 1215; Dall. -Lackner, Komm. zu § 45 Anm. 6; Grethlein, Komm. zu § 45 Anm. 1c; Pentz in NJW 58, S. 819
- (4) OLG Braunschweig in NJW 60, S. 1214; OLG Hamm in NJW 60, S. 1968; Grethlein, Komm. zu § 45 Anm. 1a; Pentz in NJW 58, S. 819; wohl auch Dall. -Lackner, Komm. zu § 45 Anm. 37, die ein Klageerzwingungsverfahren ausdr. cklich nur unter der Voraussetzung des § 45 JGG für unzulässig erklären.

Lehnt der Jugendstaatsanwalt nach § 472 II AO i.V.m. §§ 170 II StPO, 420 AO, 2 JGG einen Antrag auf Verfolgung eines Steuervergehens Jugendlicher aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen ab, steht dem FA die Möglichkeit eines Klageerzwingungsverfahrens offen.

Da § 45 JGG gemäß § 109 JGG bei Straftaten Heranwachsender keine Anwendung findet (1), kann das FA, vorausgesetzt, daß die Einschränkungen des § 172 II Satz 3 StPO nicht vorliegen, auch bei Steuervergehen Heranwachsender immer ein Klageerzwingungsverfahren nach § 172 StPO anstrengen, wenn der Jugendstaatsanwalt gemäß § 472 II AO den Antrag auf Verfolgung eines Steuervergehens ablehnt.

d) Der Antrag auf Eröffnung der Hauptverhandlung gegen einen Abwesenden nach § 473 III AO

Wenn der Beschuldigte abwesend ist, kann das FA gemäß § 473 III AO grundsätzlich den Antrag auf Eröffnung der Hauptverhandlung stellen; das gilt auch, wenn der Staatsanwalt die öffentliche Klage nach § 472 I AO erhoben hat (2).

Dieses Recht wird man dem FA jedoch gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden nicht zubilligen können. Bereits oben wurde dargelegt (3), daß ein Verfahren gegen minderjährige Abwesende nur ausnahmsweise durchgeführt werden kann (bei Jugendlichen) bzw. soll (bei Heranwachsenden). Die schwierige Frage, ob sich ein Abwesenheitsverfahren im Einzelfall mit den Erziehungsgrundsätzen eines Täterstrafrechts vereinbaren läßt, kann nur der jugendrechtlich geschulte Staatsanwalt und nicht das FA beantworten, bei dem keine besonderen Jugendarbeiter tätig sind. Aus diesem Grunde ist § 473 III AO bei Steuervergehen Jugendlicher und Heranwachsender insoweit unzulässig.

e) Die Rechte als Nebenkläger gemäß §§ 472 I, 467 AO

Grundsätzlich hat das FA gemäß § 472 I AO die Rechte eines Nebenklägers, wenn der Staatsanwalt wegen eines Steuervergehens die öffentliche Klage erhebt. Im folgenden soll geprüft werden, ob das auch in einem gerichtlichen Verfahren gegen Minderjährige gilt.

---

(1) Vgl. RL Nr. 6 zu § 109 JGG

(2) So ausdrücklich Terstegen, S. 287

(3) Siehe oben, S. 108 f.

aa) Das gerichtliche Verfahren gegen einen Jugendlichen

Nach § 80 III Satz 1 JGG ist die Nebenklage gegenüber Jugendlichen unzulässig. Nach Satz 2 gilt das auch, wenn eine staatliche Behörde die Rechte eines Nebenklägers hat.

Auf Grund dieser eindeutigen gesetzlichen Regelung kann das FA daher in einem gerichtlichen Verfahren gegen Jugendliche nicht die Rechte eines Nebenklägers ausüben (1).

bb) Das gerichtliche Verfahren gegen einen Heranwachsenden

Da § 80 III JGG in § 109 JGG nicht angeführt wird, ist gegenüber Heranwachsenden die Nebenklage zulässig, gleichviel, ob allgemeines oder Jugendstrafrecht anzuwenden ist (2).

In einem gerichtlichen Verfahren gegen Heranwachsende hat das FA demnach die Stellung eines Nebenklägers und kann die Rechte nach § 467 AO ausüben.

Hierbei stellt sich jedoch die Frage, ob außer dem Staatsanwalt auch das FA zustimmen muß, wenn das Gericht das Verfahren nach § 153 III StPO wegen Geringfügigkeit einstellen will. Das wird einerseits mit dem Hinweis auf die bedeutsame Stellung des FA im gerichtlichen Strafverfahren bejaht (3), andererseits im Hinblick auf den Wortlaut des § 153 III StPO, wonach nur die Zustimmung des Staatsanwalts erforderlich ist, verneint (4). Der letzten Auffassung ist der Vorzug zu geben.

Der Gesetzgeber hat dem FA nur deshalb die Stellung eines Nebenklägers im gerichtlichen Verfahren eingeräumt, damit das Gericht die größere Erfahrung des FA in den einschlägigen Zoll- und Steuersachen verwerten kann, um auf diese Weise eine erhöhte Gewähr für richtige Straferkenntnisse zu

- 
- (1) Jetzt völlig unbestritten; früher a. A. LG Aachen in FR 50, S. 58 f.; LG Paderborn in NJW 52, S. 1429
  - (2) Vgl. auch RL Nr. 5 zu § 109 JGG
  - (3) E. Becker zu § 437 Anm. 2; Mattern in JZ 54, S. 435; Suhr, S. 181; Terstegen, Lehrbuch, S. 278; Wieczorek in NJW 52, S. 1269
  - (4) So ausdrücklich OLG Köln in NJW 52, S. 1029; OLG Hamm in NJW 60, S. 1024; AO-Komm. zu § 467 Anm. 3; Dalcke-Fuhrmann zu § 153 Anm. 8; KMR zu § 153 Anm. 6c; Schwarz zu § 472 Anm. 1 C; im Ergebnis ebenso f. gewöhl. Nebenklagen: Kohlhaas in Loewe-Rosenberg zu § 153 Anm. 10; Schmidt zu § 153 Anm. 22; Schwarz-Kleinknecht zu § 153 Anm. 7

schaffen, zumal die Staatsanwaltschaft mit dieser Materie weniger vertraut ist (1). Indem er dem FA aber nur die Stellung eines Nebenklägers und nicht die eines zweiten Anklägers gegeben hat, hat der Gesetzgeber eindeutig zu erkennen gegeben, daß er das FA im Falle des § 472 I AO nicht als eine der Staatsanwaltschaft gleichgeordnete weitere selbständige Anklagebehörde, sondern erst "in zweiter Linie hinter der Staatsanwaltschaft" (2) am Verfahren beteiligen wollte (3). Die Verantwortung für die Strafverfolgung trägt daher der Staatsanwalt; ihm steht das FA beratend zur Seite. Diese Befugnisbeschränkung des FA muß erst recht im gerichtlichen Verfahren gegen einen Heranwachsenden gelten, in dem gemäß §§ 33, 36, 107 JGG ausschließlich der Jugendstaatsanwalt die Anklage vertritt. Mangels besonderer Jugendsachbearbeiter kann das FA gegenüber Heranwachsenden auch deswegen nicht mit der Anklagebehörde gleichgestellt werden.

Aus diesen Gründen kann der Jugendrichter in einem gerichtlichen Strafverfahren gegen Heranwachsende das Verfahren wegen Geringfügigkeit nach § 153 III StPO einstellen, ohne daß das FA zustimmt; erforderlich, aber auch ausreichend ist die Zustimmung des Staatsanwalts.

#### f) Die Hinzuziehung als Sachverständige Behörde

Da das FA in einem Verfahren gegen Jugendliche nicht als Nebenkläger auftreten kann, wird es in Ausnahmefällen angebracht sein, es als sachverständige Behörde zum gerichtlichen Verfahren hinzuzuziehen (4). Das wird vor allem dann erforderlich sein, wenn der Jugendstaatsanwalt trotz Vorliegens schwieriger steuerrechtlicher Spezialfragen einen der drei Sondergerichtsstände des § 42 JGG wählt, da ihm dieser nach pflichtgemäßer Prüfung aus überwiegenden jugendrechtlichen Gründen am geeignetsten erscheint (5). Wird dagegen die Anklage vor dem Jugendrichter am Sitz des Landgerichts gemäß § 476 a AO erhoben, kann in der Regel auf die Hinzuziehung des FA verzichtet werden.

#### g) Die Bekanntmachungsbefugnis

Grundsätzlich ist das FA berechtigt, ein Abwesenheitsurteil bekanntzumachen (§ 473 IV AO) oder im Falle des § 474 AO die Art der Bekanntmachung

---

(1) Vgl. RGSt 48, 340; 57, 255; OLG Hamm in NJW 60, S. 1024; E. Becker zu § 432 Anm. 2; Wieczorek in NJW 52, S. 1269

(2) So RGSt 57, S. 255

(3) Vgl. OLG Hamm, a. a. O.

(4) Ebenso Fuchs, Handbuch, S. 218, Anm. 9 zu Nr. 45; Potrykus in NJW 53, S. 277

(5) Siehe oben, S. 107

zu bestimmen. Da diese Nebenstrafe gegenüber Jugendlichen und Heranwachsenden aus erzieherischen Gründen aber nur ausnahmsweise angeordnet werden soll (1), muß mit Rücksicht auf den jugendstrafrechtlichen Erziehungsgrundsatz letztlich dem Jugendrichter und dem Jugendstaatsanwalt die Entscheidung darüber zustehen, ob ein Urteil überhaupt bekanntgemacht werden darf und welche Art der Bekanntmachung gegebenenfalls zu wählen ist; andernfalls bestände die Gefahr, daß das FA durch die "zu starke Betonung rein fiskalischer Interessen und die übermäßige Hervorkehrung generalpräventiver Gesichtspunkte" (2) ein jugendfremde Entscheidung fällen würde.

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß die Vorschriften der AO über das gerichtliche Steuerstrafverfahren bei minderjährigen Beschuldigten zum großen Teil durch die Sonderregelung des JGG modifiziert werden.

#### B. Das gerichtliche Verfahren gegen den jugendlichen und heranwachsenden Nebenbeteiligten

Wie bereits oben dargelegt wurde (3), sind die Nebenbeteiligten nicht Beschuldigte, so daß das JGG nicht zu Anwendung kommt (4). Das gerichtliche Verfahren gegen einen minderjährigen Nebenbeteiligten richtet sich daher ausschließlich nach den einschlägigen Vorschriften der AO, wobei allerdings die beschränkte Geschäftsfähigkeit und die sich daraus ergebende Prozeßunfähigkeit des Betroffenen zu berücksichtigen sind (5).

---

(1) Siehe oben, S. 49

(2) OLG Tübingen in FR 50, S. 25

(3) Siehe oben, S. 100

(4) So ausdrücklich AO-Komm. zu § 421 Anm. 11

(5) Vgl. AO-Komm. zu § 444, Anm. 3

## Z u s a m m e n f a s s u n g

Wie die Strafverfolgungsstatistiken zeigen, sind etwa 25 % aller wegen Steuer-  
vergehen Abgeurteilten Jugendliche oder Heranwachsende. Vor allem  
schlechte Steuermoral, Abenteuer- und Renommierlust, sowie Gewinnsucht  
bestimmen die strafbaren Handlungen der jungen Steuerstraftäter.

Kommt es zwischen dem Jugendstrafrecht und dem Steuerstrafrecht zu einer  
Kollision, dann werden die Steuerstrafrechtsparagrafen als allgemeine Vor-  
schriften durch § 2 JGG verdrängt, wenn das JGG etwas anderes bestimmt  
oder spezifisch jugendstrafrechtliche Gedanken ihrer Anwendung entgegen-  
stehen.

Die Vorschriften des Allgemeinen Teils der AO finden daher nur beschränkt  
Anwendung, da sie zum größten Teil gegenstandslos sind oder durch das  
JGG ausdrücklich verdrängt werden. Das zeigt sich insbesondere bei den  
Rechtsfolgen der Steuerstraftat. Von den in der AO vorgesehenen Strafen  
können bei Steuervergehen Minderjähriger nur die Einziehung nach § 414  
AO und in Ausnahmefällen die Bekanntmachung der Bestrafung nach § 399  
AO ausgesprochen werden.

Die Vorschriften des Besonderen Teils der AO sind dagegen uneingeschränkt  
anzuwenden, da die dort normierten Verhaltensweisen für die Minderjähri-  
gen nicht weniger maßgebend sind als für Erwachsene.

Gegen den jugendlichen und heranwachsenden Beschuldigten findet ein Ver-  
waltungsstrafverfahren nicht statt.

Das steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren steht ausschließlich unter der  
verantwortlichen Leitung des Jugendstaatsanwalts. Die Finanzbehörden haben  
keine selbständigen Ermittlungsbefugnisse. Sie können daher auch nicht das  
Verfahren einstellen. Einem Ermittlungsersuchen des Jugendstaatsanwalts  
müssen sie gemäß § 161 StPO nachkommen. Darüber hinaus haben die Fi-  
nanzbehörden nach § 441 AO alle notwendigen Maßnahmen zu treffen, um  
die Verdunklung der Sache zu verhüten. Dasselbe gilt für die Hilfsstellen  
und Beamten des FA.

Das Vorverfahren, das noch ein Teil des Steuerermittlungs- und des Steuer-  
aufsichtsverfahrens ist, führen die Finanzbehörden jedoch selbständig durch.  
Aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen können sie dabei von der Ein-  
leitung eines strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens absehen.

Die Finanzbehörden sind nicht befugt, die in der AO vorgesehenen Zwangsmittel anzuordnen. Bei Gefahr im Verzuge sind ihnen allerdings gewisse Rechte einzuräumen. Die endgültige Entscheidung steht jedoch immer dem Jugendrichter zu.

Im gerichtlichen Steuerstrafverfahren gegen einen Minderjährigen kann der Jugendstaatsanwalt nach pflichtgemäßem Ermessen entscheiden, ob er den Gerichtsstand des § 476 a AO oder die Gerichtsstände des § 42 JGG wählen will.

Die Finanzbehörden können bei weitem nicht die Rechte ausüben, die sie in einem gerichtlichen Verfahren gegen Erwachsene haben. Insbesondere dürfen sie nicht nach § 472 II AO selbständig Klage erheben, wenn der Jugendstaatsanwalt von der Verfolgung eines Steuervergehens absieht. Ihnen bleibt nur die Möglichkeit, eine Dienstaufsichtsbeschwerde einzulegen oder bei einer aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen erfolgten Einstellung ein Klageerzwingungsverfahren anzustrengen. Im Termin zur Hauptverhandlung haben die Finanzbehörden aus Gründen der Jugendgerichtsverfassung kaum mehr Rechte als eine sachverständige Behörde, vorausgesetzt, daß sie überhaupt zugelassen werden.

Gegen jugendliche und heranwachsende Nebenbeteiligte findet sowohl ein Verwaltungsstrafverfahren als auch ein gerichtliches Steuerstrafverfahren statt. Die Nebenbeteiligten sind nicht Beschuldigte, so daß die Vorschriften des JGG unberücksichtigt bleiben. Die betreffenden Bestimmungen der AO kommen insoweit uneingeschränkt zur Anwendung. Es muß allerdings das Fehlen der Prozeßfähigkeit beachtet werden. Ebenfalls kann das FA ein objektives Verfahren gegen Minderjährige durchführen.

## Lebenslauf

Am 2. August 1935 wurde ich als Sohn des Diplomlandwirts Dr. rer. pol. August Böckmann und seiner Ehefrau Frieda geb. gr. Siemer in Oldenburg (Oldb) geboren. Ich besitze die deutsche Staatsangehörigkeit. Nach dem Besuch der Volksschule kam ich Ostern 1947 auf das damalige humanistische Gymnasium zu Oldenburg, wo ich Ostern 1956 die Reifeprüfung ablegte.

Anschließend begann ich das Studium der Rechte an der Albert-Ludwigs-Universität Freiburg i. Br., wo ich insgesamt drei Semester studierte. Es folgten zwei Semester an der Ludwig-Maximilians-Universität München. Im Wintersemester 1958/59 setzte ich mein Studium an der Rheinischen Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn fort. Die erste juristische Staatsprüfung bestand ich am 1. August 1960 vor dem Justizprüfungsamt bei dem Oberlandesgericht in Oldenburg (Oldb).

Seit dem 1. September 1960 befinde ich mich im juristischen Vorbereitungsdienst. Diesen unterbrach ich im Sommersemester 1961 sowie im Wintersemester 1961/62 und ließ mich an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster einschreiben, um dort meine Dissertation anzufertigen.





